

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Účetní a daňové odpisy ve vybrané společnosti
Accounting and Tax Depreciation in the Selected Company

Student: Klára Mohaplová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2014

Zadání bakalářské práce

Student: **Klára Mohaplová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Účetní a daňové odpisy ve vybrané společnosti**
Accounting and Tax Depreciation in the Selected Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické vymezení dlouhodobého majetku
 3. Problematika účetních a daňových odpisů
 4. Účetní a daňové odpisy ve vybrané společnosti
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

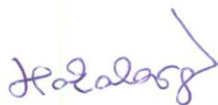
KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 435 s. ISBN 978-80-7263-726-3.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2012. 105 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 308 s. ISBN 978-80-7263-733-1.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

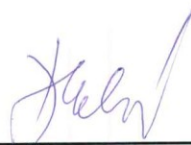
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 - 7, dané mi k dispozici jsem samostatně vložila.

V Ostravě dne 9. 5. 2014


.....
Klára Mohaplová

Obsah

1. Úvod.....	5
2. Teoretické vymezení dlouhodobého majetku	7
2.1 Dlouhodobý hmotný majetek	8
2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	11
2.3 Dlouhodobý finanční majetek	13
2.4 Oceňování dlouhodobého majetku	13
2.5 Pořízení hmotného a nehmotného majetku	14
2.5.1 Pořízení majetku koupí za hotové	15
2.5.2 Pořízení majetku na fakturu	15
2.5.3 Pořízení majetku vlastní výrobou.....	16
2.5.4 Pořízení majetku převodem z osobního vlastnictví.....	17
2.5.5 Pořízení majetku vkladem od jiné osoby (společníka).....	17
2.5.6 Pořízení majetku bezúplatným nabytím	17
2.5.7 Pořízení majetku finančním pronájmem s možností následné koupě majetku ..	18
2.6 Zařazení dlouhodobého majetku do užívání.....	18
2.7 Technické zhodnocení	19
2.8 Vyřazení hmotného a nehmotného majetku	19
3. Problematika účetních a daňových odpisů	23
3.1 Účetní odpisy	24
3.1.1 Rovnoměrný (lineární) účetní odpis	25
3.1.2 Zrychlený (degresivní) účetní odpis.....	25
3.1.3 Zpomalený (progresivní) účetní odpis	26
3.1.4 Odpis podle výkonu	27
3.1.5 Komponentní odpisování	28
3.2 Daňové odpisy	28
3.2.1 Rovnoměrné odpisování.....	30
3.2.2 Zrychlené odpisování	32

3.2.3	Mimořádné odpisy.....	33
4.	Účetní a daňové odpisy ve vybrané společnosti	35
4.1	Představení společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.	35
4.2	Dlouhodobý majetek ve společnosti.....	35
4.3	Odpisování dlouhodobého majetek ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.	37
4.3.1	Odpisy STL plynovodu a přípojky	39
4.3.2	Odpisy DAF nákladního automobilu	42
4.3.3	Odpisy vysokozdvizného vozíku DESTA.....	43
4.3.4	Laserová tiskárna OKI	46
4.3.5	Drtič RESTA DCJ 400x200	48
4.4	Dopady odpisů na daňovou povinnost.....	52
5.	Závěr.....	53
	Seznam použité literatury.....	54
	Seznam zkratk	56
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1. Úvod

Cílem bakalářské práce je podrobně analyzovat situaci účetních a daňových odpisů ve vybrané společnosti v rámci legislativy České republiky.

V dnešní době je dlouhodobý majetek nedílnou součástí téměř každé účetní jednotky. Díky němu může účetní jednotka hospodařit, uskutečňovat svou podnikatelskou činnost a produkovat své výrobky a služby. Za tyto činnosti jsou zákazníci ochotni zaplatit a účetní jednotka tak dostává svému základnímu poslání.

Dlouhodobý majetek je z hlediska účetnictví vnímán jako aktivum. Tato aktiva mohou mít jednak fyzickou podobu, kam řadíme budovy, stavby, pozemky, automobily a další hmotný majetek, tak i nehmotnou podobu. Za nehmotná aktiva můžeme považovat například autorská práva, licence, patenty nebo projekty.

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku odpisování dlouhodobého majetku. Na odpisy dlouhodobého majetku lze nahlížet z pohledu účetního a daňového. Samotná oblast dlouhodobého majetku je upravena v mnoha předpisech, a to například v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, Českých účetních standardech č. 001-023 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. a v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Osoby, které jsou účetními jednotkami, by měly účetní a daňové odpisy vykazovat zvlášť. Účetní odpis v tomto případě představuje skutečné opotřebení majetku, kdežto daňový odpis ovlivňuje výši daňového základu a je vnímán jako daňový náklad. Naopak osoby, které nejsou účetními jednotkami, využívají pouze odpisů daňových, jelikož vedou jen daňovou evidenci příjmů a výdajů.

Bakalářská práce je rozdělena na 2 části, a to na teoretickou a praktickou. Teoretická část se zabývá vymezením dlouhodobého majetku, způsoby pořízení a ocenění majetku, zařazením majetku do užívání, způsoby vyřazení majetku, rozlišením daňových a účetních odpisů a zásadami odpisování. Praktická část vychází z mé praxe ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o. Je zde představena zmiňovaná účetní jednotka, údaje o jejích aktivech a zvoleném způsobu odpisování v této společnosti.

Cílem teoretické části bakalářské práce je vymezení dlouhodobého majetku z pohledu jeho rozdělení na hmotný, nehmotný a finanční. Dalším cílem teoretické části je vymezení způsobů oceňování dlouhodobého majetku. Nezbytnými cíli bakalářské práce je definovat

způsoby pořízení a vyřazení hmotného a nehmotného majetku, vymezení technického zhodnocení a metod zařazení dlouhodobého majetku do užívání. Dále pak formulovat problematiku účetních a daňových odpisů v České republice, jejich dělení, způsoby a metody odpisování. Hlavním cílem praktické části bakalářské práce je využití teoretických pojmů v praxi u společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.

V teoretické části bakalářské práce je použita metoda postupu, ve které bakalářská práce přechází od obecných pojmů ke složitějším. Dále je to metoda deskripce, která je využívána k popisu teoretických pojmů. Praktická část bakalářské práce vychází z metody komparace, kde dochází k porovnávání a hodnocení získaných informací. V praktické části je dále využita metoda analýzy, která je východiskem pro vymezení dané problematiky a slouží k nalezení řešení a případných nedostatků. Získané poznatky jsou shrnuty pomocí metody syntézy.

Vlastní názory, poznatky, návrhy, připomínky, hodnocení a doporučení jsou v celé bakalářské práci psány kurzívou.

2. Teoretické vymezení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je chápán jako stálý (fixní) majetek společnosti. Jedná se o majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Tento dlouhodobý majetek se nespotřebovává okamžitě, ale postupně během své doby životnosti. Za hmotný majetek nepovažujeme zásoby. Dlouhodobý majetek je zachycen v účtové třídě 0 - Dlouhodobý majetek.

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška č. 500/2002 Sb.) je dlouhodobý majetek v rozvaze vykazován na straně aktiv. Členění dlouhodobého majetku je dále rozvedeno v § 6 - § 8 této vyhlášky.

Opotřebení dlouhodobého majetku představují odpisy, které jsou převáděny do nákladů účetní jednotky. Opotřebení majetku může být fyzické z důvodu skutečného opotřebení majetku nebo morální z hlediska zastaralosti a zaostávání po technické stránce.

Pro evidenci dlouhodobého majetku je velmi důležité vytvoření vnitřních účetních směrnic podniku. Směrnice obsahují postupy a pravidla, jak dlouhodobý majetek vymezit, jakou metodou ho odepisovat, jak má být prováděna inventarizace nebo jak vytvářet opravné položky a rezervy. Informace o jednotlivých položkách dlouhodobého majetku eviduje účetní jednotka na inventárních kartách, které jsou vedeny v papírové či technické podobě. Inventární karta je vedena pro každý majetek zvlášť a obsahuje informace o názvu a popisu majetku, datu a způsobu jeho pořízení, ocenění, způsobu odepisování a datu a příčině vyřazení majetku.

Další nedílnou součástí při sledování dlouhodobého majetku je vhodně sestavený účtový rozvrh. Účetní jednotka by měla respektovat strukturu rozvahy z hlediska syntetických účtů a měla by si stanovit takové analytické účty, které ji zaručí bezproblémové zachycení jejich důležitých informací dle Českých účetních standardů č. 001-023 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen ČÚS). Dlouhodobý majetek rozdělujeme do tří základních skupin:

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Do skupiny odpisovaného dlouhodobého majetku řadíme např. budovy, stavby, výrobní zařízení, stroje, dopravní prostředky nebo pěstitelské celky trvalých porostů.

Na dlouhodobý majetek musí účetní jednotka pohlížet jak z hlediska účetního, tak z hlediska daňového, jelikož tento pohled není zcela totožný.

Pro dlouhodobý majetek je vymezena účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek. Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek se dále člení na účetní skupiny 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek, kde účtujeme o dlouhodobém nehmotném majetku. Pro účtování odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku máme vytvořenu účtovou skupinu 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, pro neodpisovaný majetek je vyhrazena účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. V účtové skupině 06 - Dlouhodobý finanční majetek účtujeme o dlouhodobém finančním majetku.

2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Jedná se o majetek, který má hmotnou podstatu a účetní jednotka s ním může volně disponovat. Při členění dlouhodobého majetku musíme rozeznávat dvě různá hlediska, a to účetní a daňové. Pro dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný máme vyhrazenou účtovou skupinu 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a pro hmotný neodpisovaný majetek je vyhrazena účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ) účetní jednotce nenařizuje stanovit přesný limit pro ocenění dlouhodobého majetku. Účetní jednotka se může sama rozhodnout, jakou výši si stanoví. Pokud majetek dosáhne požadovaného limitu, stává se dlouhodobým hmotným majetkem. Pokud však této hodnoty nedosáhne, stává se drobným hmotným majetkem a účetní jednotka o něm účtuje jako o zásobách. Bez ohledu na výši ocenění řadíme do dlouhodobého hmotného majetku dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., pozemky, stavby a jiný dlouhodobý hmotný majetek, kterým mohou být například umělecká díla.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP) rozděluje dlouhodobý majetek pouze na hmotný a nehmotný. Pro účely tohoto zákona se hmotným majetkem označují samostatné movité věci, jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok a výše ocenění alespoň 40 000 Kč, dále pak stavby, budovy, domy, byty a nebytové prostory, pěstitelské celky trvalých porostů a dospělá zvířata a jejich skupiny. Stejně jako z účetního hlediska do dlouhodobého hmotného majetku nezahrnujeme zásoby.

Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

Z pohledu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví si účetní jednotka sama stanoví výši ocenění a zařadí tak majetek mezi samostatné movité věci. Vyhláška č. 500/2002 Sb. stanoví, že do této skupiny může účetní jednotka zařadit předměty z drahých kovů, u kterých nezáleží na výši ocenění a automaticky spadají do skupiny samostatných movitých věcí. Dále jsou to samostatné movité věci, popřípadě movité soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením, s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od limitní výše stanovené účetní jednotkou. Samostatné movité věci, které nesplňují podmínky dané tímto zákonem, jsou považovány za zásoby.

Dle ZDP do skupiny samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí zahrnujeme majetek se samostatným technicko-ekonomickým určením, jehož vstupní cena je, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší více jak 1 rok. Majetek musí splňovat podmínky stanovené tímto zákonem, jinak nemůže být řazen do skupiny samostatných movitých věcí a účetní jednotka ho zařadí mezi drobný hmotný majetek. Pokud máme několik dílčích částí výrobního nebo jiného celku, které pospolu tvoří celek, nemusí každá část dosahovat hodnoty 40 000 Kč, ale tvoří soubor movitých věcí. Soubor movitých věcí musí být evidovaný zvlášť tak, aby byly zajištěny technické i hodnotové údaje jednotlivých částí souboru. Evidence souboru movitých věcí musí také zahrnovat informace o všech změnách souboru, zda došlo k přírůstku či úbytku, včetně informací o datu změny, rozsahu změny a vstupních cenách přírůstků či úbytků, změněné celkové částce souboru a částek odpisů, včetně jejich změn, které vyplývají ze změn vstupních cen.

Do skupiny samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí můžeme zařadit stroje, dopravní prostředky, výrobní linky nebo nejrůznější přístroje. Samostatné movité věci nalezneme na účtu 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Stavby

Stavby řadíme jak z účetního tak daňového hlediska do dlouhodobého hmotného majetku bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Oba dva tyto zákony dále definují přesné vymezení pojmu stavba.

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. do skupiny staveb řadíme stavby včetně budov, důlní stavby, vodní díla a další stavební díla dle zvláštních předpisů. Další skupinou jsou otvírky nových lomů a pískoven, technické rekultivace, byty a nebytové prostory.

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zde patří např. stavby, s výjimkou provozních důlních děl, oplocení sloužící k zajišťování lesní výroby a drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k provozu lesních školek a provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje výměru 30 m².

Podle účtového rozvrhu o stavbách účtujeme na účtu 021 - Stavby.

Pěstitelské celky trvalých porostů

Z hlediska vyhlášky č. 500/2002 Sb. u pěstitelských celků trvalých porostů nezáleží na výši ocenění a automaticky spadají do skupiny dlouhodobého hmotného majetku. Účetní jednotka do této skupiny zahrnuje ovocné stromy a ovocné keře vysazené na souvislém pozemku a trvalé porosty vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí. Odpisování může započít až v okamžiku, kdy účetní jednotce začne plynout užitek z vysazených porostů, který se promítne v příjmech podnikatelského subjektu.

Dle ZDP jsou do této skupiny zařazeny pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky. Řadíme zde chmelnice a vinice, ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o rozloze nad 25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha, dále pak ovocné keře vysázené na souvislém pozemku, který má výměru nad 25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha.

Pěstitelské celky trvalých porostů zachytíme na účtu 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů.

Dospělá zvířata a jejich skupiny

Z hlediska vyhlášky č. 500/2002 Sb. do této skupiny zařazujeme dospělá zvířata a jejich skupiny (stáda, hejna), jejichž doba použitelnosti je více než 1 rok. Výši ocenění si účetní jednotka stanoví sama při splnění povinností stanovených zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. O položce dospělá zvířata a jejich skupiny, která nesplňuje kritéria daná tímto zákonem, účtuje účetní jednotka jako o zásobách.

Z pohledu daňového dle ZDP musí být vstupní cena dospělých zvířat a jejich skupin vyšší než 40 000 Kč a až poté může účetní jednotka tuto položku řadit mezi dlouhodobý hmotný majetek do skupiny dospělá zvířata a jejich skupiny. Dospělá zvířata a jejich skupiny jsou zachycena na účtu 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny.

Jiný majetek

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. je vytvořena skupina jiný dlouhodobý hmotný majetek, do které, bez ohledu na výši vstupní ceny, řadíme umělecká díla a ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku.

Jiným majetek se podle ZDP považuje majetek, bez ohledu na výši ocenění. Zahrnuje technické rekultivace, technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven, pokud nezvyšují vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku. [7]

2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Jedná se o majetek, který nemá hmotnou podstatu, a který nemůžeme uchopit ani přemístit. I pro tyto účely musíme dlouhodobý nehmotný majetek členit z hlediska účetního a daňového. Dlouhodobý nehmotný majetek je definován v § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., v zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví a v § 32a zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů. Pro dlouhodobý nehmotný majetek máme vyhrazenou účtovou třídu 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek. V rozvaze se dlouhodobý nehmotný majetek zobrazuje na straně aktiv, a to v rámci pevných (fixních) aktiv. Mezi dlouhodobý nehmotný majetek nepatří průzkumy trhu, znalecké posudky nebo plány rozvoje.

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví není stanoven limit vstupní ceny. Účetní jednotka si sama stanoví výši ocenění a limit pro zařazení majetku do skupiny dlouhodobého nehmotného majetku. Z účetního hlediska podle § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. považujeme za dlouhodobý nehmotný majetek software, goodwill, zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje nebo ocenitelná práva, jejichž doba použitelnosti je více než 1 rok a vstupní cena je stanovena účetní jednotkou. Za dlouhodobý nehmotný majetek je také považováno technické zhodnocení. Z hlediska této vyhlášky nezařazujeme mezi dlouhodobý nehmotný majetek plány rozvoje, znalecké posudky, průzkumy trhu a návrhy propagačních a reklamních akcí.

Dle § 32a zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů zde řadíme majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok. Jde tedy o dobu použitelnosti, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost. Další nezbytnou podmínkou pro zařazení majetku mezi nehmotný je skutečnost, že majetek musel být nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, darem či děděním. Nehmotným majetkem rozumíme dle tohoto zákona zřizovací výdaje, software, ocenitelná práva a nehmotné výsledky výzkumu vývoje. Oproti vyhlášce č. 500/2002 Sb. zde neřadíme goodwill.

Zřizovací výdaje

Zřizovací výdaje jsou výdaje, které musela společnost vynaložit před svým vznikem, tzn. před zapsáním do obchodního rejstříku. Jedná se o různé poplatky, kopírování, odměny za prostředkované služby, nájemné nebo výdaje použité na pracovní cesty. Do zřizovacích

výdajů nepatří výdaje na pořízení dlouhodobého majetku, na reprezentaci či výdaje spojené s přeměnou společnosti. Podnikatel vyhotoví soupis zřizovacích výdajů, ke kterým přiloží doklady, které je prokazují. Z hlediska účetního a daňového jsou řazeny do dlouhodobého nehmotného majetku. Nalezneme je pod účtem 011 - Zřizovací výdaje.

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. je nynější doba odpisování stanovena na 60 měsíců. Zřizovací výdaje se odepisují nejvýše po dobu 5 let.

Software

Jedná se o programové vybavení, včetně výdajů souvisejících s tvorbou webových stránek. Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. zde řadíme software získaný od jiných osob nebo vytvořený vlastní činností. Doba odepisování softwaru činí 36 měsíců. Z obou pohledů, jak účetního, tak daňového, je software součástí dlouhodobého nehmotného majetku. Software nalezneme na účtu 013 - Software.

Ocenitelná práva

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. v této skupině evidujeme ocenitelná práva a předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledků duševní tvůrčí činnosti, které jsou vytvořeny vlastní činností nebo byly nabyty od jiných osob. Ocenitelná práva evidujeme na účtu 014 - Ocenitelná práva. Ocenitelná práva se dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. odepisují po dobu 72 měsíců. Ocenitelnými právy jsou know-how, licence, předměty průmyslového vlastnictví a výsledky duševní tvůrčí činnosti.

Goodwill

Prudký (2012, s. 38) definuje goodwill takto: „Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky.“

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. se goodwill odpisuje po dobu 60 měsíců od nabytí podniku nebo jeho části do nákladů. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně 5 let od nabytí podniku nebo jeho části do výnosů. Účetní jednotka se může rozhodnout, zda bude goodwill odpisovat déle než po dobu 60 měsíců. Tuto skutečnost však musí zohlednit v příloze účetní závěrky. Goodwill nalezneme v účtovém rozvrhu na účtu 014 - Goodwill.

Z hlediska ZDP není goodwill dlouhodobým nehmotným majetkem.

Nehmotné výsledky výzkumu

Jedná se o technologické postupy, receptury a projekty vytvořené vlastní činností za účelem obchodování. Mohou být nabyty i od jiných osob. Odepisují se rovnoměrně po dobu 36 měsíců a účtujeme o nich na účtu 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje. [1,7]

2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Jedná se o majetek, který se v rozvaze zachycuje na straně aktiv. Doba použitelnosti dlouhodobého finančního majetku je delší než 1 rok a je pro něj vytvořena účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek. Z hlediska ZDP dlouhodobý finanční majetek neexistuje.

Do dlouhodobého finančního majetku řadíme: podíly v ovládaných a řízených osobách (více jak 40 % vlivu), podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (vliv v rozmezí 20 - 40 %), ostatní cenné papíry a podíly (méně jak 20 %), dluhové cenné papíry držené do splatnosti, půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv a jiný dlouhodobý finanční majetek. [2]

Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 8 definuje ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly jako cenné papíry a podíly, které nepředstavují podíly v ovládaných a řízených osobách, ani podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem. Jedná se o dluhové cenné papíry držené do splatnosti a ostatní dlouhodobé cenné papíry, u kterých není dnem okamžiku pořízení znám jejich záměr. Další kategorií dlouhodobého finančního majetku je skupina půjček a úvěrů - ovládaná nebo ovládající osoba, která obsahuje půjčky a úvěry ovládaným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem a poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry mezi ovládanými osobami a účetními jednotkami pod podstatným vlivem. Jiný dlouhodobý finanční majetek zahrnuje dlouhodobé půjčky a úvěry, které nejsou evidovány ve skupině půjček a úvěrů - ovládaná nebo ovládající osoba. Jsou zde řazeny drahé kovy a kameny, případně předměty z nich.

Z hlediska ZDP dlouhodobý finanční majetek neexistuje.

2.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se dlouhodobý majetek oceňuje vlastními náklady, pořizovací cenou a reprodukční pořizovací cenou. Vlastními náklady se oceňuje hmotný majetek vytvořený vlastní činností, zásoby vytvořené vlastní činností, nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností a příchovky zvířat. Vlastními náklady

oceňujeme majetek, který jsme vytvořili vlastní činností, ve vlastních nákladech výroby. Jsou to veškeré náklady spojené s výrobou, jak přímé (přímý materiál, přímé mzdy), tak nepřímé (odpisy). Pořizovací cenou, se podle tohoto zákona, oceňuje hmotný majetek, který nebyl vytvořen vlastní činností. Jedná se o zásoby, podíly, cenné papíry a deriváty. Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a obsahuje i náklady související s jeho pořízením, jako jsou náklady na přepravu, montáž, clo či instalační náklady. Reprodukční pořizovací cenou oceňujeme hodnotu majetku, který byl pořízen v době, kdy o něm účtujeme. Reprodukční pořizovací cenou většinou oceňujeme majetek nabytý darem.

Dle § 29 zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, se vstupní cenou hmotného majetku rozumí:

- pořizovací cena, je-li pořízen úplatně,
- vlastní náklady, je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- reprodukční pořizovací cena v ostatních případech dle zvláštního právního předpisu,
- při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená podle zvláštního právního předpisu,
- hodnota technického zhodnocení dokončeného počínaje 1. lednem roku 2001
- přepočtená zahraniční cena.

Součástí ocenění dlouhodobého majetku je i technické zhodnocení s výjimkou technického zhodnocení provedeného na kulturní památce nebo na majetku, který je vyloučen z odpisování. Technickým zhodnocením se rozumí nejružnější úpravy, opravy, modernizace a rekonstrukce, které navyšují vstupní cenu majetku.

2.5 Pořízení hmotného a nehmotného majetku

V okamžiku pořízení hmotného či nehmotného majetku ho účetní jednotka musí zaevidovat v účetnictví. Způsobů pořízení máme hned několik. Nejčastějším způsobem pořízení majetku je koupí za hotové nebo na fakturu. Dále můžeme majetek získat vlastní činností, převodem z osobního vlastnictví, vkladem od společníka, bezúplatným nabytím nebo finančním pronájmem s následným možným odkupem majetku. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku účetní jednotka zachytí na účtu 041 - Pořízení dlouhodobého

nehmotného majetku. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku zachytíme na účtu 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Pořízení dlouhodobého finančního majetku zařadíme pod účet 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku. [7]

Níže uvedené tabulky v kapitole 2.5, pokud není uvedeno jinak, jsou mým vlastním zpracováním.

2.5.1 Pořízení majetku koupí za hotové

Nejčastějším způsobem pořízení majetku je nákup za hotové, viz tabulka č. 2.1. Způsob nákupu za hotové se preferuje u pořizování majetku, jehož hodnota není příliš velká, při nákupu od dodavatele v prodejně. Účetní jednotka musí z pokladny odvést danou částku, na kterou vystaví výdajový pokladní doklad. Majetek pořízený za hotové oceňujeme pořizovací cenou.

Tabulka č. 2.1 - Vybrané účetní případy pořízení majetku koupí za hotové

č.	text	MD	D
1.	VPD - nákup automobilu za hotové	042	211
2.	VPD - DPH za nákup automobilu	343	211
3.	VPD - náklady související s pořízením majetku	042	211
4.	VÚD - zařazení automobilu do užívání	022	042

2.5.2 Pořízení majetku na fakturu

Při pořízení majetku na fakturu může účetní jednotka přijatou fakturu uhradit hotově z pokladny, z běžného účtu zřízeného v bance nebo také z bankovního úvěru. Při koupi na fakturu má dodavatel povinnost vystavit daňový doklad. Účetní jednotka však musí rozlišovat, zda majetek získává ze zemí v rámci Evropské unie nebo mimo ni. Při dovozu ze zemí v rámci Evropské unie nemusíme cenu majetku zvyšovat o clo. Na rozdíl od pořízení majetku mimo EU, z tzv. třetích zemí, kde cenu majetku navyšujeme o clo a daň z přidané hodnoty musí tedy účetní jednotka vypočítat z navýšené ceny. Při pořízení majetku ze zahraničí musí účetní jednotka přepočítat přijatou fakturu na českou měnu podle pevného kurzu nebo podle denního kurzu vyhlášeného Českou národní bankou ke dni nákupu. Při úhradě faktury z pokladny musí účetní jednotka vyhotovit výdajový pokladní doklad. Při úhradě z běžného účtu nám jako doklad poslouží výpis z běžného účtu, který účetní jednotka obdrží každý měsíc od banky. Jestliže fakturu hradíme z úvěru, má účetní jednotka dvě možnosti. První možností je, že poskytnutý úvěr je připsán na běžný účet, ze kterého

následně fakturu uhradíme. Druhou variantou je úhrada přímo z úvěru, který se nám touto platbou navýší o hodnotu faktury. Při pořízení majetku na fakturu oceňujeme tento majetek pořizovací cenou. [1]

Tabulka č. 2.2 - Vybrané účetní případy pořízení majetku na fakturu

č.	text	MD	D
1.	VBÚ - zaplacená záloha za stroj ze Slovenska	052	221
2.	PFA - dodavatelská faktura na stroj	042	321
3.	VÚD - povinnost přiznat DPH	349	343
4.	VÚD - nárok na odpočet DPH	343	349
5.	VÚD - zaúčtování zaplacené zálohy	321	052
6.	VÚD - přeprava vlastní dopravou	042	622
7.	VÚD - zařazení stroje do užívání	022	042
8.	PFA - za nákup softwaru	041	231
9.	VPD - školení zaměstnanců	041	211
10.	VÚD - zařazení do užívání	013	041
11.	PFA - za nákup tiskárny	042	321
12.	VBÚ, VÚÚ - poskytnutý úvěr připsán na účet	221	231
13.	VBÚ, VÚÚ - úhrada faktury za tiskárnu	321	231

2.5.3 Pořízení majetku vlastní výrobou

Pořízení majetku ve vlastní režii je jedním z nejjednodušších forem pořízení. Společnost si majetek vyrábí sám ve vlastní režii, ve vlastních nákladech. Vytvořený majetek oceňujeme vlastními náklady na pořízení. Přírůstek tohoto majetku přináší podniku výnosy a přírůstky na straně aktiv. Při výrobě majetku vznikají účetní jednotce náklady, proto musí být jejich předání na sklad účtováno jako výnos prostřednictvím účtů aktivace. Přepravné za dopravu provedenou vlastními dopravními prostředky považuje účetní jednotka za vnitropodnikovou službu, která je součástí pořizovací ceny majetku viz tabulka č. 2.3.

Pro vlastní výrobu využíváme účet 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku a účet 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku. Součástí pořízení majetku vlastní výrobou je i účet 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb v případě, pokud se na vytvoření majetku podílíme pouze přepravou nebo montáží. [1]

Tabulka č. 2.3 - Vybrané účetní případy pořízení majetku vlastní výrobou

č.	text	MD	D
1.	VÚD - výroba softwaru ve vlastní režii	041	623
2.	VÚD - instalace softwaru ve vlastní režii	041	622
3.	VÚD - zařazení softwaru do užívání	013	041
4.	PFA - za strojní zařízení	042	321
5.	VÚD - přeprava strojního zařízení	042	622
6.	VÚD - montáž stroje provedli zaměstnanci	042	622
7.	VÚD - zařazení stroje do užívání	022	042

2.5.4 Pořízení majetku převodem z osobního vlastnictví

Způsob převodu majetku z osobního vlastnictví lze pouze u fyzické osoby - podnikatele. Takový převod účtujeme ve prospěch účtů 041, 042 a 043 / 491 - Účet individuálního podnikatele. Po zařazení majetku do užívání účtuje účetní jednotka ve prospěch účtu 022 / 042.

2.5.5 Pořízení majetku vkladem od jiné osoby (společníka)

Jedná se o vklady společníků, kteří svým vkladem navyšují základní kapitál společnosti nebo zvyšují pouze aktiva společnosti. V případě navýšení základního kapitálu účtuje účetní jednotka jako o pořízení majetku ve prospěch účtů 041, 042 na vrub účtu 419 - Změny základního kapitálu. Po zapsání změny ZK do obchodního rejstříku použijeme účet 411 - Základní kapitál. Pokud se jedná o běžný vklad společníka do společnosti, účtujeme jako při darování majetku na vrub účtu 413 - Ostatní kapitálové fondy.

2.5.6 Pořízení majetku bezúplatným nabytím

Další možností pořízení majetku je takzvané bezúplatné nabytí. Jedná se o majetek získaný darováním, dědictvím, bezúplatným vkladem do společnosti nebo přebytky zjištěných inventarizací, v případě, že skutečný stav je vyšší než stav účetní. Účetní jednotka musí mít k dispozici povinné doklady (darovací smlouva, inventurní karta). Úkolem účetní jednotky je podat přiznání k dani dědické či darovací. U majetku pořízeného bezúplatným nabytím účtujeme v reprodukční ceně a využíváme účet 413 - Ostatní kapitálové fondy. Účtujeme jako klasické pořízení majetku 041 (042) / 413 - Ostatní kapitálové fondy. [1,7]

2.5.7 Pořízení majetku finančním pronájmem s možností následné koupě majetku

Leasing je další formou pořízení majetku. Hlavní podstatou je pronájem majetku leasingovou společností na základě leasingové smlouvy a splátkového kalendáře. Po řádném splacení má účetní jednotka možnost pronajatý majetek odkoupit za zůstatkovou cenu. Po uplynutí dané lhůty může podnik majetek získat i bezúplatným nabytím v případě, kdy byl majetek již zcela odepsán. Pokud majetek ještě zcela odepsán nebyl, získáme majetek za zůstatkovou cenu viz tabulka č. 2.4. [7]

Tabulka č. 2.4 - Vybrané účetní případy pořízení majetku formou leasingu

č.	text	MD	D
1.	VÚD - poskytnutá běžná splátka	518	321
2.	VÚD - DPH - za splátku	343	321
3.	VBÚ - zaplacená splátka za běžného účtu	321	221
4.	VÚD - bezúplatně nabytý automobil	022	082
5.	VBÚ - záloha na odkup automobilu	052	221
6.	PFA - faktura za automobil v zůstatkové ceně	042	321
7.	VBÚ - zaplacená faktura	321	221

2.6 Zařazení dlouhodobého majetku do užívání

Účetní předpisy stanovují, že pořízený majetek musí účetní jednotka nejprve převést do stavu způsobilého k užívání a pak ho může teprve začít odpisovat. Důležité je také stanovení přesné vstupní ceny majetku, která zahrnuje nejen pořizovací cenu, ale také náklady vynaložené na dopravu, montáž nebo opravy majetku, viz tabulka č. 2.5. Účetní jednotka může odpisovat majetek až v měsíci, který následuje po měsíci, v němž byl majetek pořízen.

Tabulka č. 2.5 - Vybrané účetní případy zařazení dlouhodobého majetku do užívání

č.	text	MD	D
1.	PFA - za projekt výrobní haly	042	321
2.	PFA - stavební práce na výrobní hale	042	321
3.	VÚD - uvedené výrobní haly do užívání	021	042

2.7 Technické zhodnocení

Při dlouhodobém využívání majetku společnosti se tento majetek značně opotřebovává, a proto jsou důležité nejrůznější úpravy. Z účetního hlediska tyto úpravy rozdělujeme na opravy, údržby a technické zhodnocení. Opravou se rozumí uvedení majetku do provozuschopného stavu s použitím i jiných součástí, než které byly původními materiály. Údržbou jsou definovány činnosti, při kterých se odstraňují drobné závady a předchází se poruchám. Údržba je spíše preventivního charakteru. Technické zhodnocení jsou výdaje vynaložené na dokončené nástavby, rekonstrukce a modernizace majetku, stavební úpravy a přístavby. Technické zhodnocení nesmí podle § 33 ZDP přesáhnout částku 40 000 Kč. Technické zhodnocení zvyšuje původní cenu majetku, na kterém je technické zhodnocení prováděno. Technické zhodnocení nelze jednorázově uplatnit do nákladů, ale je nutné o jeho hodnotu navýšit zůstatkovou cenu majetku, a to v tom zdaňovacím období, ve kterém je technické zhodnocení uvedeno do užívání. [1]

2.8 Vyřazení hmotného a nehmotného majetku

Účetní jednotka vyřazuje hmotný a nehmotný majetek, který nadále nehodlá používat k dosažení, zajištění a udržení svých příjmů. Při vyřazování majetku mohou nastat dvě situace. Vyřazujeme majetek, který je buď zcela odepsaný, nebo se jedná dlouhodobý majetek, který zcela odepsaný není. Při vyřazování majetku účetní jednotka ztrácí vlastnictví k danému majetku. Způsob likvidace nebo převod vlastnictví musí účetní jednotka zaznamenat na inventární kartu majetku, která je vyhotovována pro každý majetek zvlášť. Forma vyřazení majetku má vliv na způsob zaúčtování. Účetní jednotka může majetek vyřadit z důvodu prodeje, darování, škody, manka, bezúplatným předáním nebo v důsledku likvidace. Vždy je nutné vyhotovit likvidační protokol. [7]

Níže uvedené tabulky v kapitole 2.8 jsou mým vlastním zpracováním.

Vyřazení majetku z důvodu prodeje

Podnikatel může majetek prodávat za hotové nebo na fakturu. V případě, že účetní jednotka prodává majetek v průběhu jeho životnosti, tzn. není zcela odepsaný, může účetní jednotka do daňových výdajů uplatit pouze 1/2 ročního odpisu a zůstatkovou cenu prodaného majetku. Pokud dojde k prodeji zcela odepsaného majetku, nemůže podnikatel daňové výdaje z prodeje majetku uplatňovat. Pro vyřazení majetku z důvodu prodeje používáme nákladový účet 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého NHM a HM. Z prodeje plynou účetní

jednotce výnosy, které zaúčtuje na vrub účtu 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku viz tabulka č. 2.6.

Tabulka č. 2.6 - Vybrané účetní případy vyřazení majetku z důvodu prodeje

č.	text	MD	D
1.	VFA - za prodej automobilu	311	641
	DPH za prodej automobilu	311	343
2.	VÚD - řádný odpis	551	082
3.	VÚD - doúčtování zůstatkové ceny	541	082
4.	VÚD - vyřazení automobilu z evidence	082	022

Vyřazení majetku z důvodu darování

Pokud se účetní jednotka rozhodne darovat hmotný majetek, platí, že zůstatková cena se nezahrnuje do daňových výdajů. Účetní jednotka tuto skutečnost musí opět zaznamenat na inventární kartu DHM. Z pohledu ZDP podnikatel může dar uvést jako odpočitatelnou položku od základu daně. První podmínkou je, že celková hodnota darů činí alespoň 1 000 Kč nebo přesáhne hodnotu 2 % ze základu daně. Druhou nezbytnou podmínkou je skutečnost, že dar byl poskytnut podle § 15 odst. 1 ZDP. Tento zákon stanovuje možnost od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého daru obcím, krajům, organizačním složkám státu a darů na financování sociální, zdravotnické, ekologické či sportovní činnosti. Maximální hodnota poskytnutého daru může činit nejvýše 10 % ze základu daně. Dárce musí odvést finančnímu úřadu daň z přidané hodnoty. Zůstatkovou cenu darovaného majetku zaúčtujeme na nákladový účet 543 - Dary. [7]

Tabulka č. 2.7 - Vybrané účetní případy vřazení majetku z důvodu darování

č.	text	MD	D
1.	VÚD - řádný odpis	551	082
2.	VÚD - zůstatková cena darovaného majetku	543	082
3.	VÚD - vyřazení darovaného DHM	082	022

Vyřazení majetku z důvodu škody nebo manka

Inventarizací zjišťuje účetní jednotka skutečný stav veškerého majetku a ověřuje, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví. Při provádění inventarizace majetku společnosti využívá účetní jednotka fyzickou inventuru. Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu

posledních čtyř měsíců účetního období. Přitom musí účetní jednotka prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavu fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období.

Účetní jednotka musí mít vytvořena pravidla pomocí vnitřní interní směrnice, která stanoví míru přirozeného úbytku. Pokud majetek vyřadíme v důsledku manka, používáme účet 549 - Manka a škody z provozní činnosti. Na nákladovém účtu 582 - Škody účtujeme pouze v případě, kdy dochází k mimořádným situacím, jako jsou např. škody v důsledku požárů, povodní, škody způsobené válečnými akcemi. Předepsané náhrady zaúčtuje ÚJ do výnosu se souvztažným účtem 378 - Jiné pohledávky viz tabulka č. 2.8. Při likvidaci majetku často vznikají i další náklady spojené s likvidací, kterými jsou např. náklady na dopravu a demontáž. Zůstatková cena majetku vyřazeného z důvodu škody nebo manka lze do daňových nákladů zahrnout pouze do výše předepsaných náhrad. [7]

Tabulka č. 2.8 - Vybrané účetní případy vyřazení majetku v důsledku škody nebo manka

č.	text	MD	D
1.	VÚD – řádný odpis stroje	551	082
2.	VÚD - průčtování zůstatkové ceny	549	082
3.	VÚD - vyřazení stroje z evidence	082	022
4.	VÚD - předpis náhrady od pojišťovny	378	648
5.	PFA - za služby spojené s likvidací	518	321
6.	VÚD - zbylý materiál z likvidace stroje	112	648

Vyřazení majetku bezúplatným předáním

Pokud podnikatel převádí majetek ze svého osobního vlastnictví, může do daňových výdajů uplatnit pouze poloviční odpis. Tento způsob vyřazení je možné pouze u podnikatele, který vede účetnictví. Je nutné, aby podnikatel odvedl DPH z vyřazeného majetku. Zůstatkovou cenu majetku zaúčtuje účetní jednotka na účtu 491 - Účet individuálního podnikatele souvztažně s účtem opravek k danému majetku.

Vyřazení majetku v důsledku likvidace

Vyřazení majetku v důsledku likvidace využívá účetní jednotka v případě, kdy zcela odepsala svůj majetek. K vyřazení dochází z důvodu opotřebení a technické zaostalosti. Zůstatková cena zlikvidovaného majetku v důsledku opotřebení je v plné výši uznatelným daňovým nákladem. Při vyřazení majetku v důsledku likvidace musí být sepsán likvidační

protokol, který obsahuje informace o běžné identifikaci, dále pak příčiny likvidace, průběh likvidace, zůstatkovou cenu atd. S likvidací majetku vznikají i další náklady, které jsou výdaji daňovými. Zůstatkovou cenu zaúčtuje účetní jednotka jako dodatečný odpis na nákladový účet 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se souvztažným účtem oprávek. Následně majetek vyřadíme z evidence v pořizovací ceně 082 / 022. [1,7]

3. Problematika účetních a daňových odpisů

Majetek podniku se při jeho užívání opotřebovává a mění svou původní hodnotu. Opotřebení majetku vyjadřují odpisy. Toto opotřebení může být buď fyzické (v důsledku častého používání) nebo morální (v důsledku zastaralosti a nových technických vymožeností). Souhrnem odpisů jsou oprávky. Při odečtení opravěk od pořizovací ceny získáme zůstatkovou cenu odpisovaného majetku. Odpisy dělíme na účetní a daňové.

Účetní jednotka musí vést ke každému majetku tzv. inventární kartu dlouhodobého majetku. Inventární karta se vede pro každý majetek samostatně a musí obsahovat důležité informace, jakými jsou druh majetku, vstupní cena majetku, způsob odpisování, výše jednotlivých ročních odpisů, výše opravěk a zůstatkovou cenu majetku. Při vyřazení majetku zde musí být uveden i způsob vyřazení majetku. Způsob vyřazení majetku má vliv na zaúčtování.

Odpis může uplatnit vlastník nebo nájemce daného majetku. Odpisovat majetek může osoba, která má k danému majetku vlastnické právo, státní podnik, národní podnik nebo organizační složka státu, která má pravomoc hospodařit s majetkem státu. Vlastník má tedy právo evidovat odpisy jako daňově uznatelné náklady. Vlastník také může postoupit právo odpisování na jiný daňový subjekt. Oprávnění musí být podloženo písemnou smlouvou. [7]

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou z odpisování vyloučena umělecká díla, movité kulturní památky, finanční majetek, zásoby, preferenční listy, pohledávky, najatý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, povolenky na emise a nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Z daňového hlediska je majetek vyloučený z odpisování uveden v zákonu č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů v § 27. Jedná se o majetek bezúplatně převedený na základě smlouvy o leasingovém pronájmu, pokud výdaje na pořízení nepřesáhly částku 40 000 Kč. Dále zde zahrnujeme pěstelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, umělecká díla, která jsou hmotným majetkem a nejsou součástí stavby, movité kulturní památky a soubory movitých kulturních památek a inventarizační přebytky hmotné majetku, které nebyly při jejich zjištění zaúčtovány do výnosů.

Hlavní zásadou odpisování je uplatnění ročního odpisu do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jestliže chceme roční odpis uplatnit, musí být hmotný i nehmotný majetek evidován v majetku poplatníka. Vypočtené odpisy zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru. Zvolenou metodu odpisování nemůžeme během odpisování změnit.

3.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou definovány v zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášce č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardech.

Podle § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb. musí účetní jednotka dle § 28 odst. 6 sestavit odpisový plán, podle kterého vede odpisování majetku s ohledem na opotřebení majetku. S ohledem na věrný a poctivý obraz účetnictví může účetní jednotka zohlednit i zbytkovou cenu. Zbytková hodnota vyjadřuje hodnotu, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku vyřazení majetku. Odpisový plán obsahuje soupis odpisovaného majetku, zásady pro stanovení odpisů a dobu použitelnosti jednotlivých složek majetku. Odpisové plány mohou mít nejrozličnější podobu, je vhodné vytvořit vnitřní podnikové směrnice, které stanoví účetní a daňové odpisy pro jednotlivé druhy majetku. Dle tohoto zákona jsou z odpisování vyřazeny umělecká díla, která nejsou součástí stavby, finanční majetek, zásoby, pohledávky, nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, najatý DHM a DNM, preferenční limity, emise a povolenky.

Účetní odpisy určují, zda účetnictví a účetní závěrka bude podávat věrný obraz předmětu účetnictví a celkové situace společnosti. Představují skutečné opotřebení majetku. Sazby účetních odpisů se sestavují z hlediska času, doby upotřebitelnosti nebo ve vztahu k určitým výkonům. Účetní odpisy jsou stanoveny tak, aby zobrazovaly skutečné opotřebení majetku a proto se mohou lišit od odpisů daňových. Tento proces vzniká u poplatníků, kteří jsou povinni vést účetnictví. V daňové evidenci se odpisy majetku promítnou přímo do výdajů. V účetnictví musíme vyčíslit skutečnou hodnotu účetních a daňových odpisů. Hodnoty se od sebe liší. V případě, že účetní odpisy jsou nižší než daňové, je potřeba základ daně snížit o daňové výdaje a základ daně se tímto sníží o tzv. položky snižující základ daně. Pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové, zvyšujeme základ daně o příslušný rozdíl - jde o položky zvyšující základ daně. [7]

Odpisy zachytíme na nákladovém účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku souvztažně k příslušnému účtu opravek. Pro zaznamenání opravek máme skupiny 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

Níže uvedené grafy v kapitole 3.1, pokud není určeno jinak, jsou mým vlastním zpracováním.

3.1.1 Rovnoměrný (lineární) účetní odpis

Rovnoměrný účetní odpis je nejrozšířenější způsob odpisování. Výše ročních odpisů je každý rok stejná a nemění se, $O_1 = O_2$. Používá se u majetku, jehož předpokládané používání se během let nezmění. Např. pokud firma vlastní nákladní automobil, který ke své podnikatelské činnosti bude používat po dobu 3 let a každý rok najede stejný počet kilometrů, lze usoudit, že rovnoměrné odpisování bude nejlepší variantou a vyjádří tak pravidelné snižování hodnoty tohoto nákladního automobilu. [8]

K výpočtu ročního rovnoměrného účetního odpisu používáme následující vzorec:

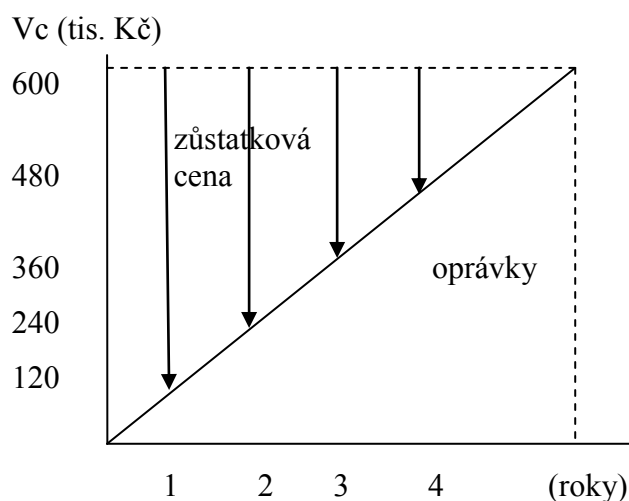
$$O = \frac{V_c}{t} \quad (3.1)$$

kde: O = odpis v daném roce

V_c = vstupní cena

t = počet let životnosti [8]

Graf č. 3.1 - Oprávky versus zůstatková cena rovnoměrného účetního odpisu



3.1.2 Zrychlený (degresivní) účetní odpis

Způsob zrychleného odpisování se využívá u majetku, který nejvíce ztrácí svou hodnotu především v prvních letech odpisování. Jedná se o majetek, který velmi rychle morálně zaostává, takovým příkladem je výpočetní technika, která zaostává v důsledku technického pokroku. Zrychlené odpisování chrání společnost před morálním zastaráváním

a zmenšuje tak nebezpečí inflace. Metoda zrychleného odpisování umožňuje rychlou akumulaci ekonomických zdrojů, a tím rychlejší zavádění modernější techniky.

V prvním roce je odepsán nejvyšší odpis, v posledním roce naopak nejnižší. U zrychleného odpisování platí pravidlo, že účetní odpisy jsou v každém následujícím roce nižší než v roce předchozím, $O_1 > O_2$. [8]

Vzorec pro zrychlený účetní odpis:

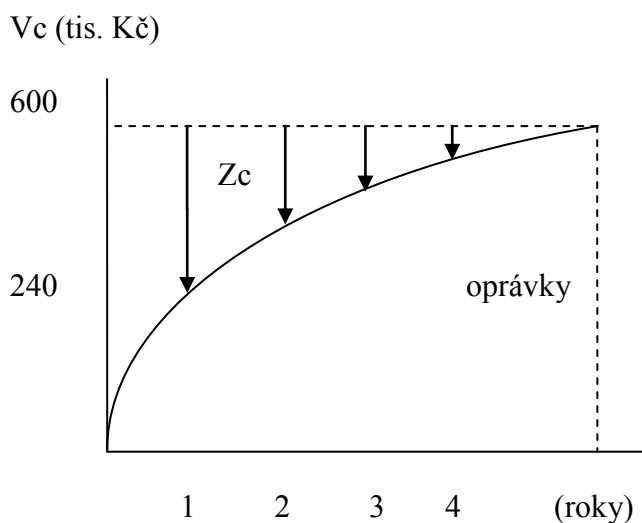
$$O = \frac{2 V_c (t+1-i)}{t(t+1)} \quad (3.2)$$

kde: i = rok odpisování

V_c = vstupní cena majetku

t = počet let životnosti

Graf č. 3.2 - Oprávky versus zůstatková cena zrychleného účetního odpisu



3.1.3 Zpomalený (progresivní) účetní odpis

Progresivní účetní odpis se využívá u majetku, který bude ztrácet svou hodnotu ke konci své životnosti. V prvních letech bude jeho opotřebení minimální. Základním příkladem je odpisování budovy, ve které podnik plánuje zavedení výroby. Opotřebení budovy bude před zahájením výroby nižší než v době zavedení výroby.

Progresivní způsob účetního odpisování podnik může zvolit, jestliže v prvních letech potřebuje snížit náklady a později snížit dosahovaný výsledek hospodaření (zisk).

Platí pravidlo, že z hodnoty majetku je každý rok odpisována vyšší částka než v roce předchozím. [8]

K výpočtu zpomaleného účetního odpisu slouží vzorec:

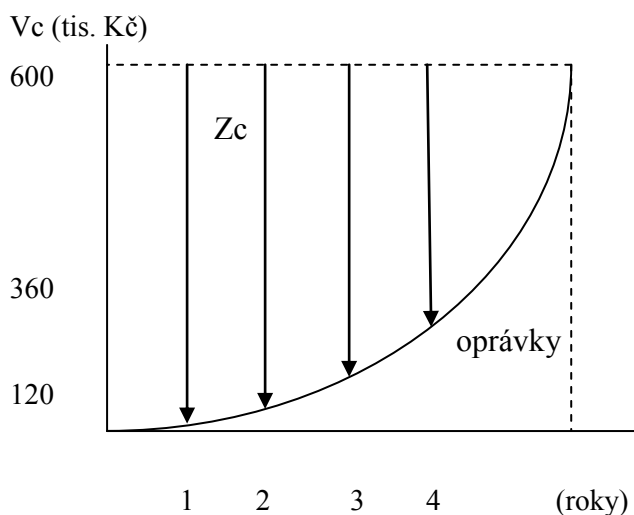
$$O = \frac{2 V_c [(t+1) - (t+1-i)]}{t(t+1)} \quad (3.3)$$

kde: V_c = vstupní cena

t = počet let životnosti

i = rok odpisování

Graf č. 3.3 - Oprávky versus zůstatková cena progresivního účetního odpisu



3.1.4 Odpis podle výkonu

Používá se u majetku, u kterého dochází k fyzickému (technickému) opotřebení. Využívá se u strojů nebo zařízení. Nevýhodou výkonového účetního odpisu je skutečnost, že odpis vyjadřuje pouze fyzické opotřebení nikoliv morální.

Výše odpisů se odvíjí od předpokládaného celkového výkonu a jeho rozložení během doby používání. Nejprve musí účetní jednotka vypočítat odpisovou sazbu, kterou následně vynásobí počtem výrobků.

Vzorec pro výpočet odpisové sazby:

$$\text{Odpisová sazba} = \frac{V_c}{PPV} \quad (3.4)$$

V_c = vstupní cena majetku

PPV = předpokládaná produkce výrobku podle rozpočtu prodeje

3.1.5 Komponentní odpisování

Metodu komponentního odpisování majetku nalezneme v § 56a vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. Komponentní odpisování se týká pouze účetních odpisů. Metodou komponentního odpisování může účetní jednotka odpisovat samostatné movité věci a soubory movitých věcí, stavby, byty a nebytové prostory s ohledem na významnost a věrné zobrazení účetnictví. Účetní jednotka musí podle této vyhlášky vymezit druh majetku, u kterého použije metodu komponentního odpisování, průběh používání a ocenění majetku. Všechny tyto skutečnosti musí být doloženy účetním záznamem.

Komponenta je tedy část majetku nebo soubor majetku, u kterého se doba použitelnosti významně liší od doby použitelnosti samostatného majetku. Dlouhodobý majetek můžeme tedy rozdělit na samostatné komponenty, které mají různou dobu životnosti a tudíž i jinou dobu odpisování. Komponenta se odpisuje zvlášť od ostatních komponent a zbylé části majetku. O majetku a oprávkách se účtuje jako o celku, majetek je i vykazován jako celek. Účetní jednotka vykáže výši odpisu jako celku například tím, že metodě komponentního odpisování přizpůsobí evidenci na analytických účtech.

Při prvním použití metody komponentního odpisování se celkové ocenění rozděluje na komponenty. Důležitou podmínkou je skutečnost, že hodnota zůstatkových cen připadajících na jednotlivé komponenty nesmí být vyšší než celková zůstatková hodnota celého majetku.

3.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy se řídí zákonem č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů v § 26, § 27, § 28 - § 32. Daňové odpisy jsou z pohledu tohoto zákona zahrnuty do výdajů (nákladů) k zajištění, dosažení a udržení příjmů. Odpisování majetku může začít až v případě, že daný majetek je uveden do stavu způsobilého k užívání. Odpisy se počítají jako roční, i když byl majetek

pořízen v polovině roku. Účetní jednotka má také nárok na odpočet pouze 1/2 odpisu u hmotného majetku evidovaného na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li k vyřazení majetku v průběhu zdaňovacího období, k převodu majetku na jiné fyzické nebo právnické osoby, nebo ukončení podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti. Dle § 27 ZDP je z odpisování vyřazen bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud náklady (výdaje) na pořízení nepřesáhly stanovenou částku 40 000 Kč, umělecká díla, která jsou hmotným majetkem, ale nejsou součástí stavby, dále jsou to pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší jak 3 roky a inventarizační přebytky.

Hmotný majetek odpisuje odpisovatel, kterým může být pouze jedna osoba. Odpisovatelem může být podle § 28 ZDP poplatník, který má k danému majetku vlastnické právo, organizační složka státu, státní podnik nebo státní příspěvková organizace, která má pravomoc obhospodařovat majetek státu. Odpisovatelem může být také svěřenecký nebo podílový fond, jehož součástí je daný odpisovaný majetek.

Daňové odpisy je možné přerušit, avšak při dalším zahájení odpisování je nutné pokračovat tam, kde bylo odpisování přerušeno.

Daňové odpisy se dělí na rovnoměrné a zrychlené. Vlastník hmotného majetku si sám stanoví způsob odpisování. Hmotný majetek se odpisuje do výše vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny z důvodu technického zhodnocení. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

V prvním roce je třeba daný majetek zařadit do odpisových skupin uvedených v zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pokud se vyskytne hmotný majetek, který nelze zařadit do odpisových skupin, zařadí se automaticky do odpisové skupiny 2. V odpisových skupinách 1 - 3 je odpisován movitý hmotný majetek, ve skupinách 4 - 6 odpisujeme nemovitý hmotný majetek. V roce 2008 byla zrušena odpisová skupina 1a.

Níže uvedené tabulky v kapitole 3.2 jsou mým vlastním zpracováním.

Tabulka č. 3.1 - Doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování	Položky
1	3 roky	Psací a kancelářské potřeby, televizní kamery, vozíky, počítače, kancelářské stroje, zemědělské stroje a přístroje.
2	5 let	Knihy, nábytek, hudební nástroje, kolotoče, motocykly, letadla, přívěsy, návěsy, časoměrné přístroje.
3	10 let	Lodě, lokomotivy, stroje pro metalurgii, klimatizace, výtahy, jeřáby.

4	20 let	Budovy, oplocení, stožáry, konstrukce vinic, byty a nebytové prostory.
5	30 let	Dálnice, silnice, plochy letišť, mosty, tunely, podjezdy, přístavy, vodní nádrže, fontány.
6	50 let	Muzea, knihovny, administrativní budovy, historické a kulturní památky, budovy pro náboženské aktivity.

Zdroj: Marková (2013) - vlastní zpracování

3.2.1 Rovnoměrné odpisování

Rovnoměrné odpisování se řídí podle § 31 ZDP. U rovnoměrného odpisování se odpisy za jednotlivá zdaňovací období stanoví ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. V prvním roce činí odpisová sazba poloviční hodnotu než v dalších letech odpisování. V případě, že se vstupní cena majetku navýší o technické zhodnocení, musí účetní jednotka použít zvýšenou sazbu.

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Dle § 31 odst. 7 ZDP se výpočet rovnoměrného daňového odpisu (O) provede podle následujícího vzorce:

$$O = V_c \cdot \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100} \quad (3.5)$$

Dle ZDP k výpočtu odpisu ze zvýšené vstupní ceny (O_z) slouží tento vzorec:

$$O_z = ZV_c \cdot \frac{\text{roční odpisová sazba pro ZVc (poslední sloupec tabulky)}}{100} \quad (3.6)$$

kde: O = rovnoměrný daňový odpis majetku

V_c = vstupní cena majetku

O_z = odpis ze zvýšené vstupní ceny majetku

ZV_c = zvýšená vstupní cena majetku

Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů stanovuje tyto maximální roční sazby:

a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Tabulka č. 3.2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (%)	V dalších letech odpisování (%)	Pro zvýšenou vstupní cenu (%)
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

b) Roční odpisová sazba pro zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %. Tuto odpisovou sazbu využívají poplatník se zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví.

Tabulka č. 3.3 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (%)	V dalších letech odpisování (%)	Pro zvýšenou vstupní cenu (%)
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %. Tuto sazbu může použít poplatník, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod.

Tabulka č. 3.4 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (%)	V dalších letech odpisování (%)	Pro zvýšenou vstupní cenu (%)
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %. Danou sazbu používá poplatník, který je prvním vlastníkem majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 až 3.

Tabulka č. 3.5 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (%)	V dalších letech odpisování (%)	Pro zvýšenou vstupní cenu (%)
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

3.2.2 Zrychlené odpisování

Zrychlené odpisování je uvedeno v § 32 ZDP. U zrychleného odpisování je výpočet poněkud složitější než u rovnoměrného. Jednotlivým skupinám nejsou přiřazeny jednotlivé sazby, ale koeficienty. Odpis v prvním roce se vypočítá podle jiného vzorce než odpisy pro následující roky. Velmi důležité je také stanovení zůstatkové ceny, kterou zjistíme rozdílem vstupní ceny a dosavadní výše odpisu. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dle § 32 ZDP je výpočet v prvním roce odpisování stanoven jako podíl vstupní ceny majetku a koeficientu přiřazeného v prvním roce odpisování. V dalším zdaňovacím období se výše odpisu vypočte jako dvojnásobek zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem a počtem let, po které byl majetek již odpisován.

Dle § 32 ZDP použije pro výpočet odpisu v prvním roce při zrychleném způsobu následující vzorec:

$$O_1 = \frac{Vc}{K1} \quad (3.7)$$

kde: Vc = vstupní cena majetku

K1 = přiřazený koeficient v prvním roce odpisování

V dalších letech výši odpisu zjistíme jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a platného koeficientu pro další roky odpisování sníženou o počet let, za které byl majetek již odpisován. Může také dojít ke zvýšení zůstatkové ceny, z důvodu technického zhodnocení, a tím pádem použije účetní jednotka koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

Postup výpočtu v dalších letech při zrychleném daňovém odpisování se podle ZDP vyjadřuje tímto vzorcem:

$$O_2 = \frac{2 \cdot Z_c}{K_2 - n} \quad (3.8)$$

kde: O_2 = odpis majetku v dalších letech

Z_c = zůstatková cena

K_2 = přiřazený koeficient v dalších letech odpisování

n = počet let, za které byl majetek již odpisován

Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů § 32 stanovuje odpisovým skupinám tyto koeficienty pro zrychlené odpisování.

Tabulka č. 3.6 - Přiřazené koeficienty pro zrychlené odpisování

Koeficient pro zrychlené odpisování			
Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Pro odpisování nehmotného majetku slouží § 32a ZDP. U zrychleného odpisu nehmotného majetku se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. Odpisy se stanovují s přesností na měsíce počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Vstupní cena může být také navýšena o technické zhodnocení. V tomto případě pokračuje účetní jednotka v odpisování majetku ze zvýšené ceny snížené o dosavadní hodnotu odpisů.

3.2.3 Mimořádné odpisy

Mimořádné odpisy upravuje § 30a zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů. Hmotný majetek, zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu, pořízený

v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat rovnoměrně bez přerušení do výše 100 % vstupní ceny za 12 měsíců. Odpisy se stanovují na celé měsíce. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Účetní jednotka má povinnost zahájit odpisování od následujícího měsíce po dni, ve kterém byly splněny podmínky pro odpisování.

4. Účetní a daňové odpisy ve vybrané společnosti

Praktická část bakalářské práce je zaměřena na využití účetních a daňových odpisů ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o., se sídlem Na Zákopě 452/1a, 779 00, Olomouc.

4.1 Představení společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.

Stavitelství Pospíšil s.r.o. je mladá, perspektivní stavební firma, která se především zaměřuje na Olomoucký kraj, ovšem rozšiřuje svoji činnost i na území ostatních krajů. Společnost, která vznikla 13. října 1999, se zabývá výstavbou, rekonstrukcí a modernizací občanských staveb, bytů, fasád i průmyslových a inženýrských staveb. Společnost je členem skupiny WTA (mezinárodní vědecko-technická společnost pro sanace staveb o péči o památky). Od roku 2009 je také v seznamu odborných dodavatelů v programu Zelená úsporám. Společnost také získala nejrůznější ocenění, např. v roce 2004 získala společnost na stavebním veletrhu STAVOTECH v Olomouci 1. místo v kategorii "Domy k bydlení a rodinné domy" za rekonstrukci objektu domu na Dolním náměstí 21 v Olomouci.

Od roku 2003 začala společnost s výstavbou rodinných domů na klíč. Cílem tohoto záměru bylo vybudování levných, dostupných a praktických rodinných domů. V roce 2005 - 2006 se v Hlušovicích u Olomouce postavilo a prodalo 20 rodinných domů. Společnost proto začala s budováním rodinných domů v dalších městech. V roce 2007 zahájila výstavbu devíti domů v Bystřici pod Hostýnem, masivní výstavbu na čtyřhektarovém pozemku opět v Hlušovicích a budování dalších rodinných domů v oblasti Olomouc-Nemilany. K tomuto roku společnost postavila více jak 60 rodinných domů.

4.2 Dlouhodobý majetek ve společnosti

Dle vnitropodnikové účetní směrnice účetní jednotka eviduje dlouhodobý investiční majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a vstupní cena bez DPH vyšší jak 40 000 Kč. Řídí se zároveň ZDP, který ovlivňuje způsoby oceňování majetku nebo odpisování hmotného a nehmotného majetku. Dlouhodobý majetek společnosti je účtován v účtových třídách 02 - Dlouhodobý hmotný majetek, v případě, že jde o odpisovaný majetek. Nebo v účtové skupině 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, v případě, že jde o neodpisovaný dlouhodobý majetek. Dlouhodobý hmotný majetek je veden na samostatných

inventárních knihách. Majetek je zde veden do ukončení odpisování a poté je zcela vyřazen. Jelikož se jedná o stavební firmu, eviduje zde např. stroje, techniku, pozemky, garáže, domy, sklady. Vzorová inventární karta je uvedena v Příloze č. 1.

I u nehmotného majetku se účetní jednotka řídí vnitřní účetní směnicí, jedná se o majetek s dobou použitelnosti delší jak 1 rok a výší ocenění nad 60 000 Kč. Za nehmotný majetek jsou v této společnosti např. software, upgrade, programy, ocenitelná práva (certifikáty ISO). Nehmotný majetek účetní jednotka eviduje v účtové skupině 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek.

Společnost pro pojmenování dlouhodobého hmotného majetku využívá zastaralý pojem investiční majetek. Tento pojem má však evidovaný pouze ve vnitřních účetních směnicích, nikoliv v účtovém rozvrhu. Proto by pro společnost bylo vhodné upravit tento pojem ve vnitřních účetních směnicích.

Přehled o celkové struktuře dlouhodobého hmotného majetku podává inventární kniha DHM ke dni 31. 12. 2013.

Tabulka č. 4.1 - Inventární kniha DHM ke dni 31. 12. 2013

Inventární číslo	Název dlouhodobého majetku	Vstupní cena (Kč)	Datum pořízení	Odpisová skupina
022010	VW Passat CC 2.0TDi	738 083	02/2010	1
042014	DAF nákladní vozidlo	3 500	03/2014	2
062013	Kia cee'd 1,4 CWT	1 000	07/2013	2
082013	Kia cee'd 1.6	1 000	08/2013	2
092009	Dacia Logan	164 623	09/2009	2
092010	Laserová tiskárna OKI	64 617	09/2010	1
112008	IVECO eurocargo MLC100E	1 190	11/2008	2
122006	Žací traktor Starjet	87 765	11/2006	2
01/2001	Š Felicia combi OCO 70-79	139 900	10/2001	1
01/2004	Tatra T 805, DAV 12	240 000	01/2004	2
01/2005	Kontejner Iveco zateplený	85 000	06/2005	3
02/2002	Š Felicia combi 1M4 1460	127 000	12/2002	1
02/2004	Vibrační pěst BS 60-2	69 682	08/2004	1
03/2003	Bourací kladivo TE 805	48 000	03/2003	1

03/2007	Kontejner hákový	49 950	03/2007	2
03/2008	NISSAN Z 350	1 000	03/2008	1
04/2003	FORD ESCORT	115 000	07/2003	1
04/2007	Touareg VW	1 265 000	04/2007	2
04/2008	VW Touareg TDi manual	1 201 677	04/2008	2
05/2003	FORD ESCORT 1M6365	140 000	09/2003	1
05/2005	STL plynovod a přípojka	100 693	05/2005	4
06/2003	Škoda Fabia OCN 93-40	210 000	09/2003	1
06/2013	Dacia Logan 3M48613	1 000	06/2013	2
07/2003	Drtič RESTA DCJ 4000x200	161 500	10/2003	2
07/2004	Desta vysokozdvížní vozík	84 776	07/2004	2
07/2013	Dacia Logan MCV 1.4	1 000	07/2013	2
08/2003	TATRA sklopka PR 94-95	40 986	11/2003	2
08/2004	UNC ZT3 Dubnica	79 900	08/2004	2
08/2006	Plynovodní přípojka	112 072	08/2006	4
09/2003	UNC 061, lžíce zubatá, rovn	80 737	11/2003	2
09/2004	Š Felicia combi OCN 76-05	102 000	09/2004	1
10/2003	DESTA vysokozdvížný vozík	71 865	11/2003	2
12/2006	Vibrační deska MIKASA	262 000	12/2006	1
13/2006	Lešení RUX	536 927	12/2006	2
11/2007/1	Plynovod Hlušovice	54 316	11/2007	4
11/2007/2	Stan školící	42 008	10/2007	2
12/2007/1	Plynovod Bystřice p. H.	290 901	12/2007	4

Zdroj: Interní materiály společnosti - vlastní zpracování.

4.3 Odpisování dlouhodobého majetek ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.

Účetní jednotka provádí odpisování dlouhodobého majetku podle vnitřní účetní směrnice, která vychází ze ZDP, který uvádí způsoby daňového odpisování. Společnost odpisuje majetek metodou rovnoměrných i zrychlených odpisů. Zrychlené odpisy používá ÚJ pro majetek, který velmi rychle podléhá opotřebení, fyzickému i morálnímu zastarávání. Odpisy dlouhodobého majetku zaúčtuje účetní jednotka ve prospěch nákladového účtu 551 -

Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku na vrub účtů skupiny 08. Odpisy se proto promítnou do nákladů, které může ÚJ uplatnit. Daňové odpisy uplatňuje ÚJ jednou za rok. Při účetní závěrce zahrnuje ÚJ odpisy do nákladů.

Účetní jednotka vlastní dlouhodobý majetek, který je zařazen v odpisových skupinách 1 – 4. Odpisová skupina 1 tvoří 33,3 % DHM společnosti, odpisová skupina 2 činí 52,8 %, odpisová skupina 3 tvoří 2,8 % a odpisová skupina 4 zahrnuje 11,1 % DHM. Podle § 30 ZDP je doba odpisování pro majetek zařazený v skupině 1 stanovena na 3 roky, u majetku zařazeného v odpisové skupině 2 je to 5 let, pro odpisovou skupinu 3 je doba odpisování 10 let, pro odpisovou skupinu 4 je doba odpisování 20 let, pro odpisovou skupinu 5 je stanovena na 30 let a pro odpisovou skupinu 6 na 50 let. Způsob odpisování tvoří převážnou část rovnoměrné odpisování oproti zrychlenému. Bylo vybráno několik vzorových případů odpisování ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.

Roční sazba pro rovnoměrné daňové odpisování hmotného majetku společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o. jsou stanoveny dle ZDP takto:

- Odpisová skupina 1: v prvním roce 20 %, v dalších letech 40 %.
- Odpisová skupina 2: v prvním roce 11 %, v dalších letech 22,25 %.
- Odpisová skupina 3: v prvním roce 5,5 %, v dalších letech 10,5 %.
- Odpisová skupina 4: v prvním roce 2,15 % v dalších letech 5,15 %.
- Odpisová skupina 5: v prvním roce 1,4 %, v dalších letech 3,4 %.
- Odpisová skupina 6: v prvním roce 1,02 %, v dalších letech 2,02 %.

Koeficienty pro zrychlené daňové odpisování hmotného majetku jsou ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o. stanoveny takto:

- Odpisová skupina 1: v prvním roce 3, v dalších letech 4.
- Odpisová skupina 2: v prvním roce 5, v dalších letech 6.
- Odpisová skupina 3: v prvním roce 10, v dalších letech 11.
- Odpisová skupina 4: v prvním roce 20, v dalších letech 21.
- Odpisová skupina 5: v prvním roce 30, v dalších letech 31.
- Odpisová skupina 6: v prvním roce 50, v dalších letech 51.

Dle poskytnutých inventárních karet jsem si vybrala několik vzorových případů odpisování majetku společnosti. STL plynovod a přípojka, které jsou zařazeny v odpisové

skupině 4, DAF nákladní automobil zařazen v odpisové skupině 2, stejně jako další vybraná položka, kterou je vysokozdvizný vozík DESTA. Zástupcem odpisové skupiny 1 je laserová tiskárna OKI. Posledním vybraným příkladem je drtič RESTA DCJ 400x200 zařazen v odpisové skupině 2. Společnost využívá pouze daňové odpisy a to buď rovnoměrné, nebo zrychlené.

Níže uvedené tabulky a grafy v kapitole 4.3 jsou mým vlastním zpracováním na základě poskytnutých inventárních karet dlouhodobého majetku společnosti.

4.3.1 Odpisy STL plynovodu a přípojky

Společnost vlastní několik druhů těchto plynovodů a přípojek pro realizaci výstavby rodinných domů. STL plynovod a přípojka byly pořízeny v květnu 2005 a následující měsíc byly zařazený do užívání. Podle ZDP jsou zařazený do 4. účtové skupiny a účetní jednotka se rozhodla je odpisovat rovnoměrně, jelikož nedochází k rychlému opotřebení majetku. Vstupní cena majetku činí 100 693 Kč. Výpočet rovnoměrného odpisu se řídí podle vzorců 3.5 a 3.6. Majetek je evidován na samostatné inventární kartě, která se nachází v Příloze č. 2.

Způsob výpočtu rovnoměrných daňových odpisů STL plynovodu a přípojky:

rok 2005: $100\,693 \cdot 2,15/100 = 2\,164,8995$ zaokrouhleno 2 165 Kč

rok 2006: $100\,693 \cdot 5,15/100 = 5\,185,6895$ zaokrouhleno 5 186 Kč

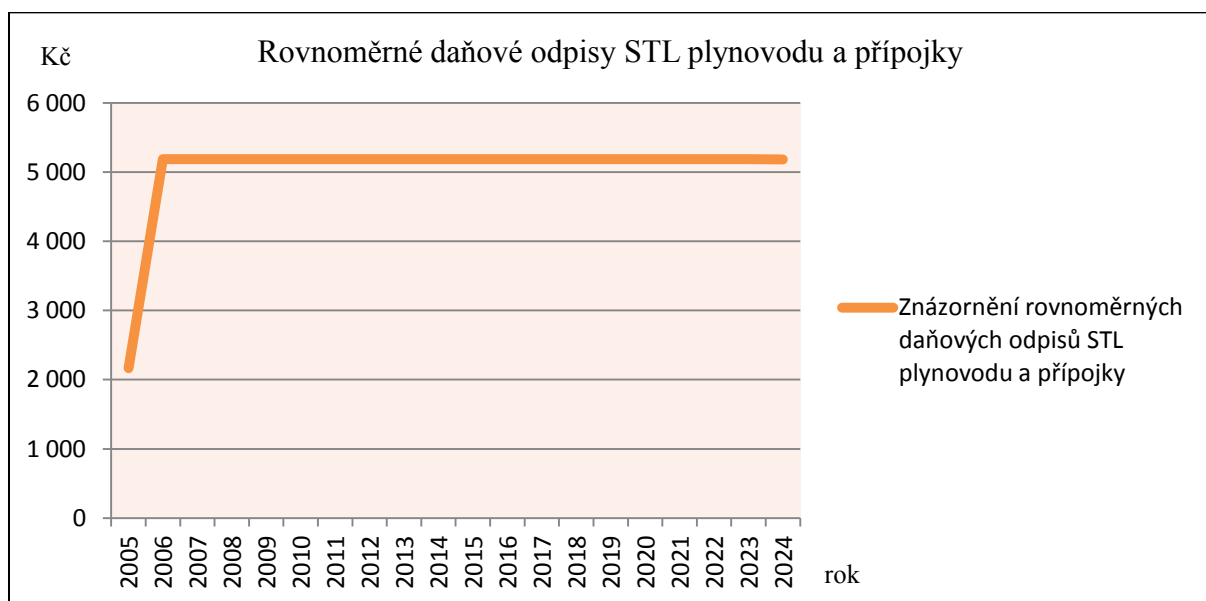
Tabulka č. 4.2 - Rovnoměrné daňové odpisy STL plynovodu a přípojky

Rok	Odpisová skupina	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2005	4	2 165	2 165	98 528
2006	4	5 186	7 351	93 342
2007	4	5 186	12 537	88 156
2008	4	5 186	17 723	82 970
2009	4	5 186	22 909	77 784
2010	4	5 186	28 095	72 598
2011	4	5 186	33 281	67 412
2012	4	5 186	38 467	62 226
2013	4	5 186	43 653	57 040
2014	4	5 186	48 839	51 854
2015	4	5 186	54 025	46 668

2016	4	5 186	59 211	41 482
2017	4	5 186	64 397	36 296
2018	4	5 186	69 583	31 110
2019	4	5 186	74 769	25 924
2020	4	5 186	79 955	20 738
2021	4	5 186	85 141	15 552
2022	4	5 186	90 327	10 366
2023	4	5 186	95 513	5 180
2024	4	5 180	100 693	0

Zdroj: Inventární karta STL plynovodu a přípojky - vlastní zpracování

Graf č. 4.1 - Znázornění rovnoměrných daňových odpisů STL plynovodu a přípojky



Dle technické dokumentace STL plynovodu a přípojky je doba životnosti stanovena na 50 let. Tento údaj je velmi důležitý pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů. Jejich výpočet se řídí podle vzorce 3.1., který je uveden v teoretické části bakalářské práce. Vstupní cena majetku činí 100 693 Kč a předpokládaná doba životnosti je stanovena na 50 let.

Způsob výpočtu rovnoměrných účetních odpisů STL plynovodu a přípojky:

rok 2005: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč

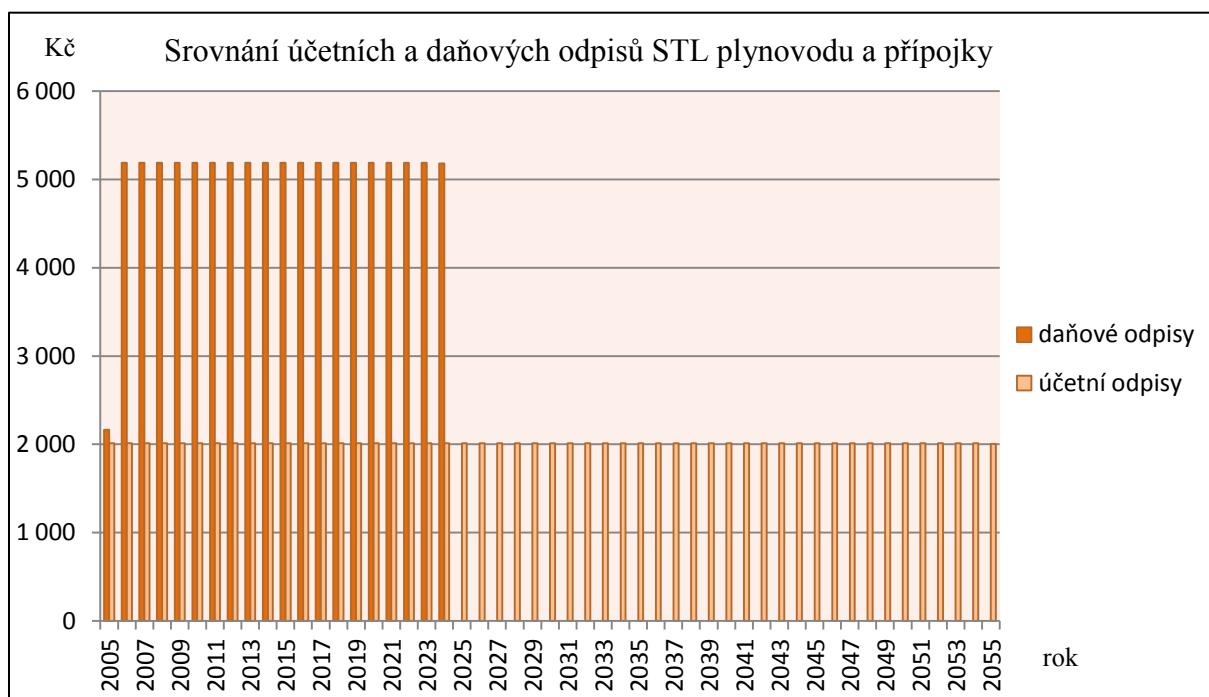
rok 2006: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč

rok 2007: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč

rok 2008: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč

rok 2009: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2010: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2011: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2012: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2013: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2014: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2015: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2016: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2017: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2018: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2019: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2020: $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2021 - 2054 = $100\,693/50 = 2\,013,86$ zaokrouhleno 2 014 Kč
 rok 2055 = odpis v posledním roce 2 007 Kč

Graf č. 4.2 - Srovnání účetních a daňových odpisů STL plynovodu a přípojky



Z grafu 4.1 je patrné, že v prvním roce odpisování, tedy v roce 2005, je uplatněna nižší částka rovnoměrných daňových odpisů než v letech dalších. Hodnota odpisu v prvním roce ovlivňuje výsledek hospodaření méně než v dalších letech a účetní jednotce vznikne v roce 2005 vyšší daňová povinnost než v letech dalších.

Účetní jednotka by u takového majetku mohla zvážit využití rovnoměrných účetních odpisů. Jelikož se jedná o stavební společnost s velkým množstvím strojů a techniky, bylo by pro společnost výhodnější volbou využití rovnoměrných účetních odpisů, na kterých může společnost vidět skutečné opotřebení tohoto majetku.

Způsob rovnoměrného účetního odpisování je pro STL plynovod a přípojku vhodný, jelikož u něj dochází k pravidelnému, neměnnému využívání. Z grafu 4.2 je patrné, že pro společnost je vhodnější účetní odpisování, jelikož může odpisy uplatňovat v menší výši po delší dobu. Účetní odpisy poskytnou společnosti obraz skutečného opotřebení majetku.

4.3.2 Odpisy DAF nákladního automobilu

Společnost Stavitelství Pospíšil s.r.o. vlastní několik druhů automobilů, které používá na základě leasingové smlouvy a později je koupí převedla do svého vlastnictví. Jedná se o automobily typu Kia cee'd 1,4 CWT, Kia cee'd 1.6, NISSAN Z 350 a Dacia Logan 3M48613. Automobily má účetní jednotka v pronájmu a platí pravidelné měsíční splátky podle splátkového kalendáře viz Příloha č. 3. Po ukončení leasingové smlouvy společnost tyto automobily zakoupila za 1 000 Kč. Podobně je na tom i nově pořízený nákladní automobil DAF, který byl odkoupen za zůstatkovou cenu v hodnotě 3 500 Kč. Automobily jsou podle ZDP zařazeny v 2. odpisové skupině a byly pořízeny v letech 2008, 2013 a 2014.

Mezi majetek zařazený v 2. odpisové skupině je také DAF nákladní automobil, který byl z vlastních zdrojů odkoupen v březnu roku 2014 a do užívání byl uveden v dubnu 2014. Vstupní cena byla stanovena na 3 500 Kč. Účetní jednotka se rozhodla DAF nákladní automobil odpisovat rovnoměrně. Výpočet rovnoměrného daňového odpisu vychází ze vzorců 3.5 a 3.6 uvedených v teoretické části bakalářské práce. Inventurní karta je doložena v Příloze č. 4.

Způsob výpočtu rovnoměrných daňových odpisů DAF nákladního automobilu:

rok 2014: $3\,500 \cdot 11/100 = 385$ Kč

rok 2015: $3\,500 \cdot 22,2/100 = 778,75$ zaokrouhleno 779 Kč

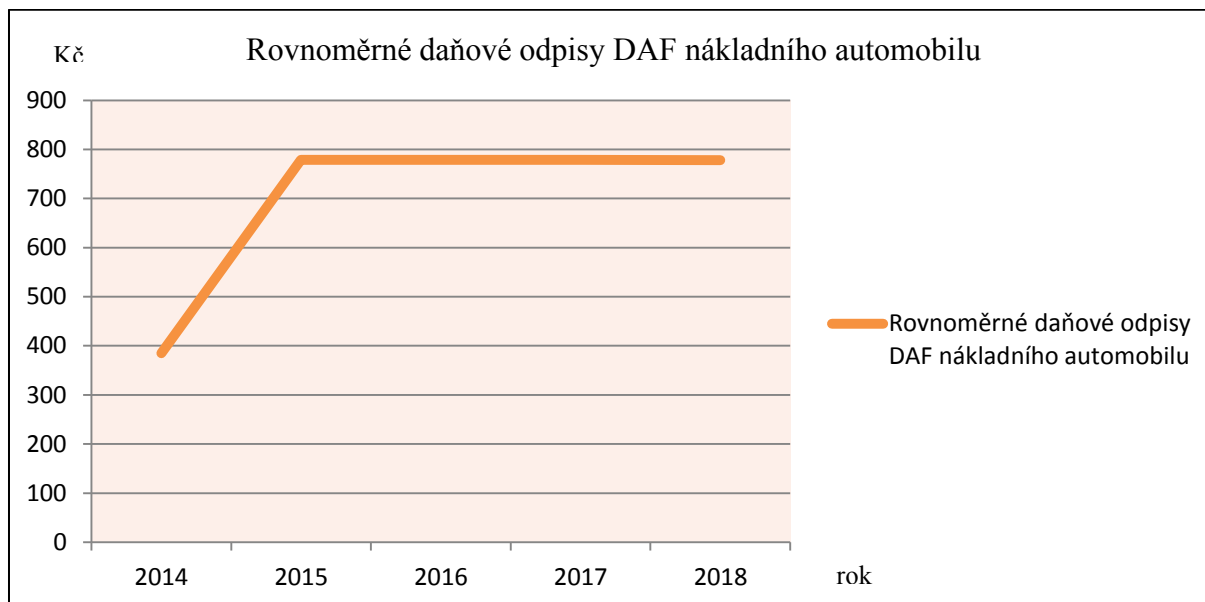
Tabulka č. 4.3 - Rovnoměrné daňové odpisy DAF nákladního automobilu

Rok	Odpisová skupina	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2014	2	385	385	3 115
2015	2	779	1 164	2 336

2016	2	779	1 943	1 557
2017	2	779	2 722	778
2018	2	778	3 500	0

Zdroj: Inventární karta DAF nákladního automobilu - vlastní zpracování.

Graf č. 4.3 - Znázornění rovnoměrných daňových odpisu DAF nákladního automobilu



Pro společnost je leasing dobrou volbou, jelikož nemá ihned k dispozici potřebné peněžní prostředky pro nákup velkého množství automobilů. V průběhu leasingu společnost hradí veškeré náklady spojené s leasingem jako jsou samostatný leasing, smluvní poplatky, pojištění předmětu leasingu, pojištění schopnosti splácet. Společnost po uplynutí pronájemní lhůty stanovené leasingovou smlouvou odkoupila DAF nákladní automobil za velmi nízkou zůstatkovou cenu, kterou je možno zaúčtovat ihned do nákladů. Vhodným účtem je nákladový účet 518 - Ostatní služby.

Z grafu č. 4.3 je patrné, že v prvním roce odpisování (rok 2014) bude mít odpis nižší vliv na výsledek hospodaření než v letech dalších. Avšak tato hodnota je zcela minimální, proto tento vliv je téměř zanedbatelný.

4.3.3 Odpisy vysokozdvížného vozíku DESTA

Dalším typem majetku společnosti je vysokozdvížný vozík DESTA, který společnost využívá především na skladě v Olomouci. Vysokozdvížný vozík DESTA byl pořízen v listopadu roku 2003. V následujícím měsíci byl uveden do užívání. Podle ZDP je zařazen do odpisové skupiny 2. Vstupní cena vysokozdvížného vozíku DESTA činí 71 865 Kč. Účetní

jednotka se tento druh majetku rozhodla odpisovat zrychleně. Způsob výpočtu zrychleného daňového odpisu se řídí vzorci 3.7 a 3.8. Inventární karta se nachází v Příloze č. 5.

Způsob výpočtu zrychlených daňových odpisů vysokozdvížného vozíku DESTA:

rok 2003: $71\,865/5 = 14\,373$ Kč

rok 2004: $(2 \cdot 57\,492)/6 - 1 = 22\,997$ Kč

rok 2005: $(2 \cdot 34\,495)/6 - 2 = 17\,248$ Kč

rok 2006: $(2 \cdot 17\,248)/6 - 3 = 11\,499$ Kč

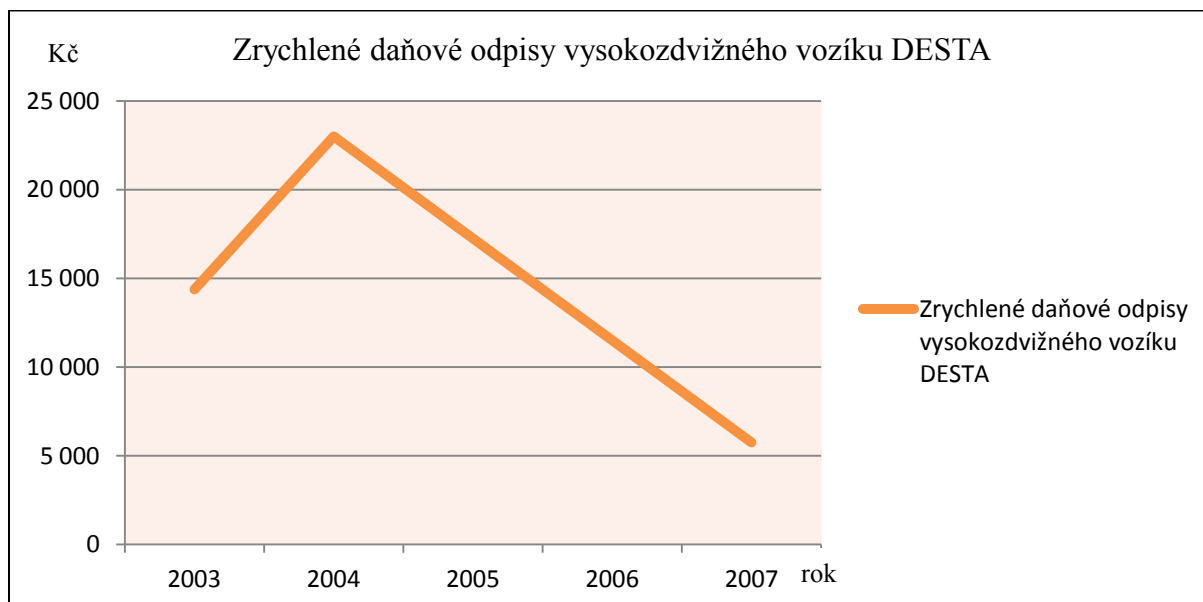
rok 2007: $(2 \cdot 5\,748)/6 - 4 = 5\,748$ Kč

Tabulka č. 4.4 - Zrychlené daňové odpisy vysokozdvížného vozíku DESTA

Rok	Odpisová skupina	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2003	2	14 373	14 373	57 492
2004	2	22 997	37 370	34 495
2005	2	17 248	54 618	17 248
2006	2	11 499	66 117	5 748
2007	2	5 748	71 865	0

Zdroj: Inventární karta vysokozdvížného vozíku DESTA

Graf č. 4.4 - Znázornění zrychleného daňového odpisu vysokozdvížného vozíku DESTA



Dle technické dokumentace je doba použitelnosti vysokozdvížného vozíku DESTA stanovena na 10 let. Výpočet zrychlených účetních odpisů se řídí podle vzorce 3.2, který je uveden v teoretické části bakalářské práce. Vstupní cena majetku činí 71 865 Kč.

Způsob výpočtu zrychlených účetních odpisů vysokozdvížného vozíku DESTA:

rok 2003: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-1)/10(10+1) = 13\,066,36$ zaokrouhлено 13 067 Kč

rok 2004: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-2)/10(10+1) = 11\,759,72$ zaokrouhлено 11 760 Kč

rok 2005: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-3)/10(10+1) = 10\,453,09$ zaokrouhлено 10 454 Kč

rok 2006: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-4)/10(10+1) = 9\,146,45$ zaokrouhлено 9 147 Kč

rok 2007: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-5)/10(10+1) = 7\,839,81$ zaokrouhлено 7 840 Kč

rok 2008: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-6)/10(10+1) = 6\,533,18$ zaokrouhлено 6 534 Kč

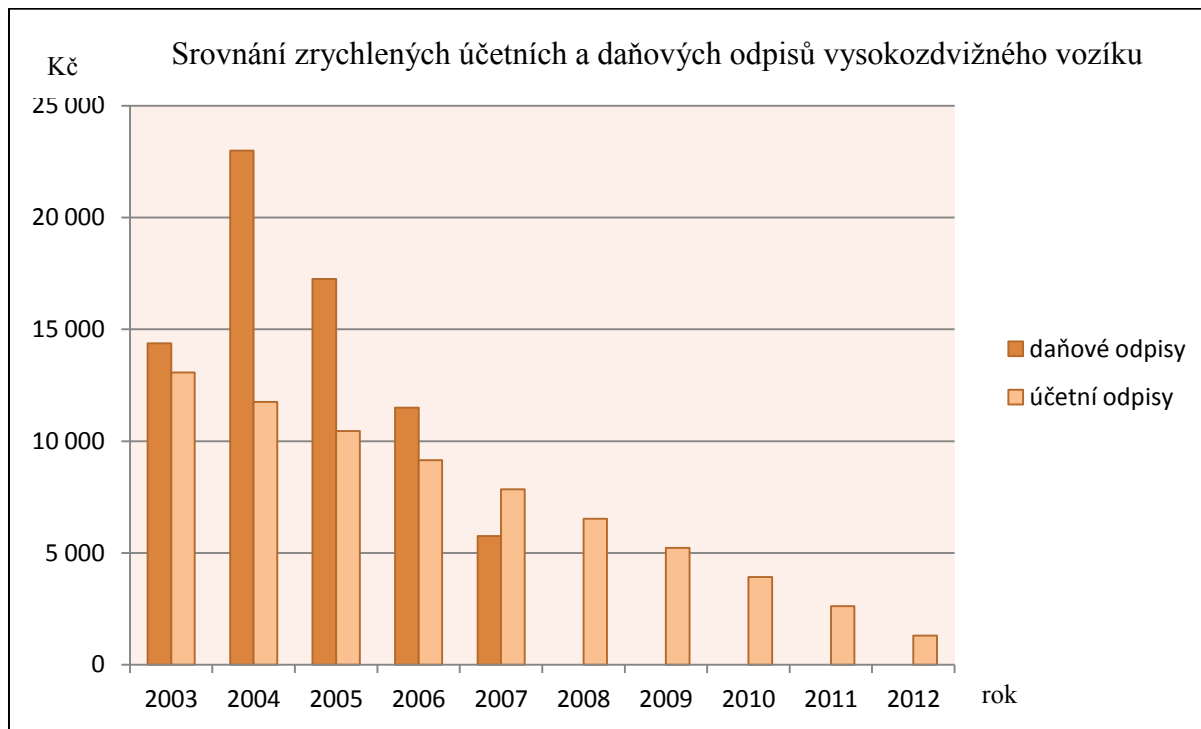
rok 2009: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-7)/10(10+1) = 5\,226,54$ zaokrouhлено 5 227 Kč

rok 2010: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-8)/10(10+1) = 3\,919,90$ zaokrouhлено 3 920 Kč

rok 2011: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-9)/10(10+1) = 2\,613,27$ zaokrouhлено 2 614 Kč

rok 2012: $2 \cdot 71\,865 \cdot (10+1-10)/10(10+1) = 1\,306,63$ zaokrouhлено 1 307 Kč

Graf č. 4.5 - Srovnání zrychlených účetních a daňových odpisů vysokozdvížného vozíku DESTA



Dle mého názoru společnost vhodně zvolila odpisovat vysokozdvížný vozík zrychlenou metodou odpisování, neboť u tohoto druhu majetku dochází k velmi rychlému fyzickému

i morálnímu opotřebení. Z grafu č. 4.4 je patrné, že zrychlené daňové odpisy mají největší vliv na hospodářský výsledek v roce 2004 a stejnou hodnotou mají i vliv na základ daně. Od roku 2005 dochází u zrychlených daňových odpisů k rapidnímu poklesu hodnoty odpisů. Daňové odpisy avšak nevyjadřují věrné zobrazení opotřebení majetku. V tomto případě by společnost mohla zvážit, zda pro ni není výhodnější variantou využití zrychlených účetních odpisů, které by skutečně vyjadřovaly opotřebení majetku.

Graf č. 4.5 poukazuje na míru rozložení odpisů v letech. Při srovnání zrychlených účetních a daňových odpisů si z grafu můžeme povšimnout, že zrychlené účetní odpisy mají v prvním roce odpisování, tedy v roce 2003, nejvyšší hodnotu, která se v dalších letech postupně snižuje. Naopak zrychlené daňové odpisy mají nejvyšší hodnotu až v druhém roce odpisování, tedy v roce 2004, což nevyjadřuje skutečné opotřebení majetku. V tomto případě by pro společnost bylo přínosné využívat zrychlených účetních odpisů. Jak si můžeme povšimnout, účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku, jelikož v prvním roce dosahují nejvyšší částky, v posledním roce hodnotu nejnižší. Jejich snižování je rovnoměrné, na rozdíl od daňových odpisů. Daňové odpisy v prvním roce nevykazují nejvyšší hodnotu, ale až v roce druhém, což nezobrazuje skutečný pohled na opotřebení majetku.

4.3.4 Laserová tiskárna OKI

Laserová tiskárna OKI je využívána pro administrativní činnost v sídle společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o. Dle ZDP je zařazena do 1. odpisové skupiny, tudíž je odpisována po dobu 3 let. Vstupní cena činí 64 617 Kč. Tiskárna byla pořízena v září roku 2010. Do užívání byla zařazena následující měsíc. Výpočet rovnoměrného daňového odpisu se řídí vzorci 3.5 a 3.6. Inventární karta je přiložena v Příloze č. 6.

Způsob výpočtu rovnoměrných daňových odpisů laserové tiskárny OKI:

rok 2010: $64\,617 \cdot 20/100 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

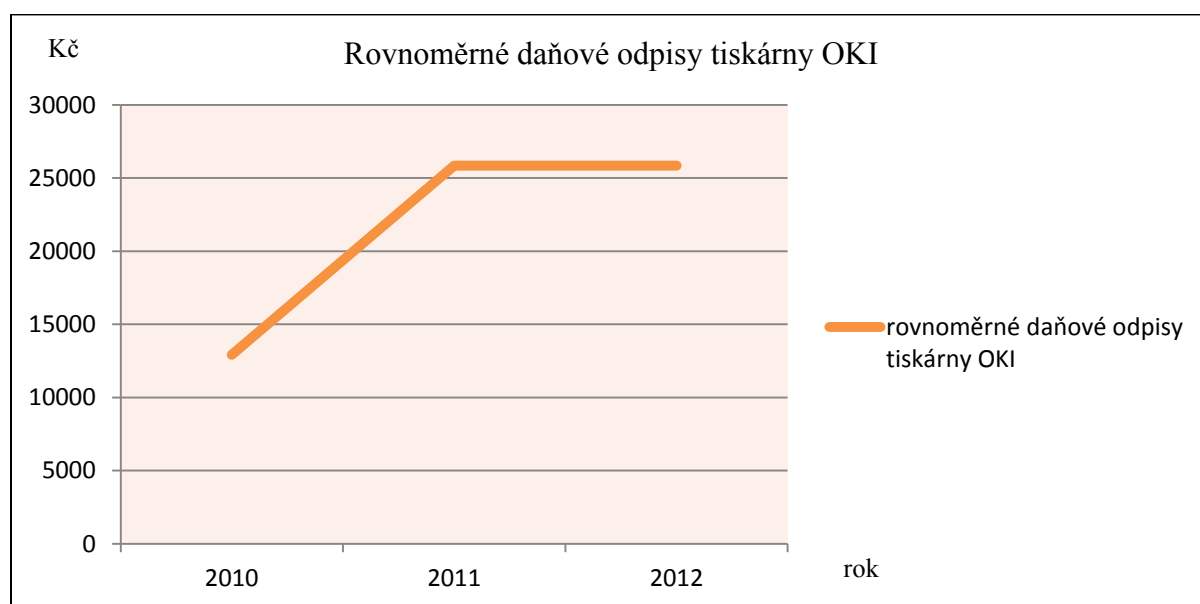
rok 2011: $64\,617 \cdot 40/100 = 25\,846,8$ zaokrouhleno 25 847 Kč

rok 2012: $64\,617 \cdot 40/100 = 25\,846,8$ zaokrouhleno 25 847 Kč

Tabulka č. 4.5 - Rovnoměrné daňové odpisy tiskárny OKI

Rok	Odpisová skupina	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2010	1	12 924	12 924	51 693
2011	1	25 847	38 771	25 846
2012	1	25 847	64 617	0

Zdroj: Inventární karta tiskárny OKI - vlastní zpracování.

Graf č. 4.6 - Znázornění rovnoměrného daňového odpisu tiskárny OKI

Dle vlastního názoru jsem stanovila, že účetní jednotka by tiskárnu OKI mohla využívat alespoň 5 let. Vstupní cena činí 64 617 Kč. Výpočet rovnoměrného účetního odpisu se řídí vzorcem 3.1.

Způsob výpočtu rovnoměrných účetních odpisů laserové tiskárny OKI:

rok 2010: $64\,617/5 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

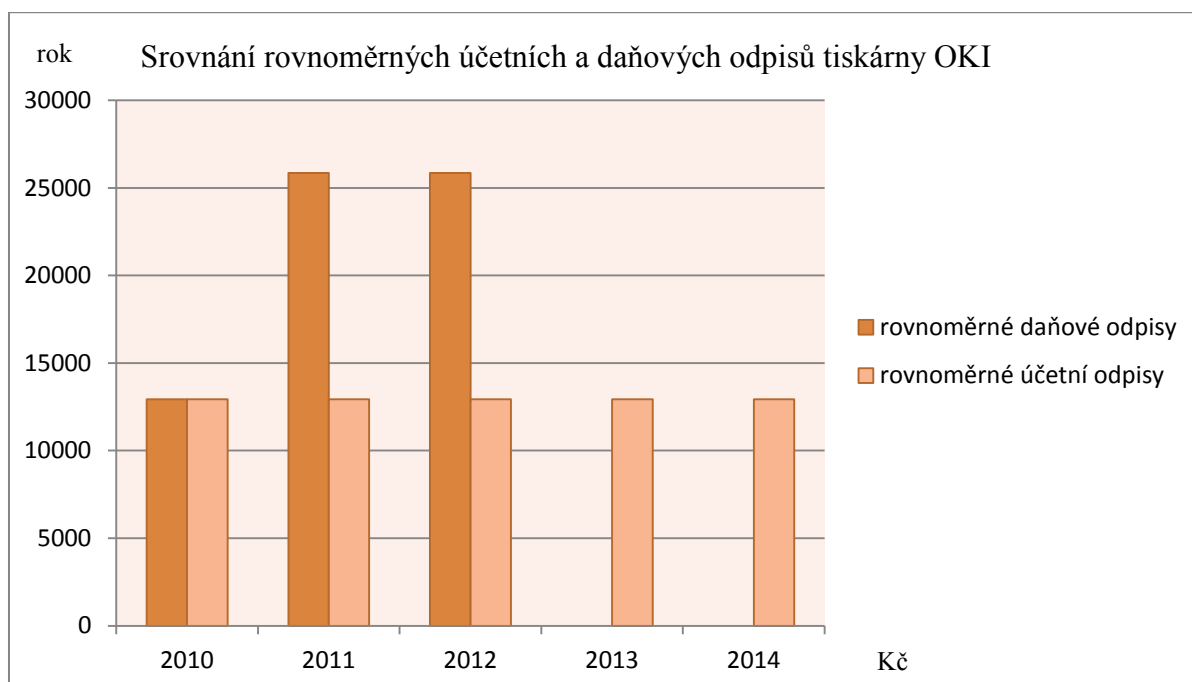
rok 2011: $64\,617/5 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

rok 2012: $64\,617/5 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

rok 2013: $64\,617/5 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

rok 2014: $64\,617/5 = 12\,923,4$ zaokrouhleno 12 924 Kč

Graf č. 4.7 - Srovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů tiskárny OKI



Z grafu č. 4.6 je patrné, že v prvním roce odpisování, tedy v roce 2010, dosáhnou rovnoměrné daňové odpisy částky nižší než v dalších dvou letech. Rovnoměrné daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení laserové tiskárny OKI. Dle mého odhadu, by tato tiskárna mohla být společností využívána mnohem déle než 3 roky. Z tohoto důvodu jsem se rozhodla pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů.

Z grafu č. 4.7 vyplývá, že v případě uplatnění daňových odpisů si účetní jednotka uplatní vyšší hodnotu odpisů během tří let. Daňové odpisy ovlivní základ daně vyšší hodnotou než odpisy účetní a účetní jednotce vznikne nižší daňová povinnost. V případě rovnoměrných účetních odpisů by účetní jednotka odpisovala nižší hodnotu odpisů, kterou by zahrnula do nákladů v delším časovém intervalu. Účetní odpisy vyjádří skutečné opotřebení tiskárny.

4.3.5 Drtič RESTA DCJ 400x200

Drtič RESTA byl společností Stavitelství Pospíšil s.r.o. pořízen v říjnu roku 2003. V následujícím měsíci byl zařazen do užívání. Vstupní cena drtiče činí 161 500 Kč. Je zařazen do 2. účtové skupiny, tudíž podle ZDP ho účetní jednotka odpisuje po dobu 5 let. Společnost se rozhodla pro zrychlenou metodu odpisování. Způsob výpočtu zrychleného daňového odpisu se řídí vzorci 3.7 a 3.8. Inventární karta je uvedena v Příloze č. 7.

Způsob výpočtu zrychleného daňového odpisu:

rok 2003: $161\,500/5 = 32\,300$ Kč

rok 2004: $(2 \cdot 129\,200)/6 - 1 = 51\,680$ Kč

rok 2005: $(2 \cdot 77\,520)/6 - 2 = 38\,760$ Kč

rok 2006: $(2 \cdot 38\,760)/6 - 3 = 25\,840$ Kč

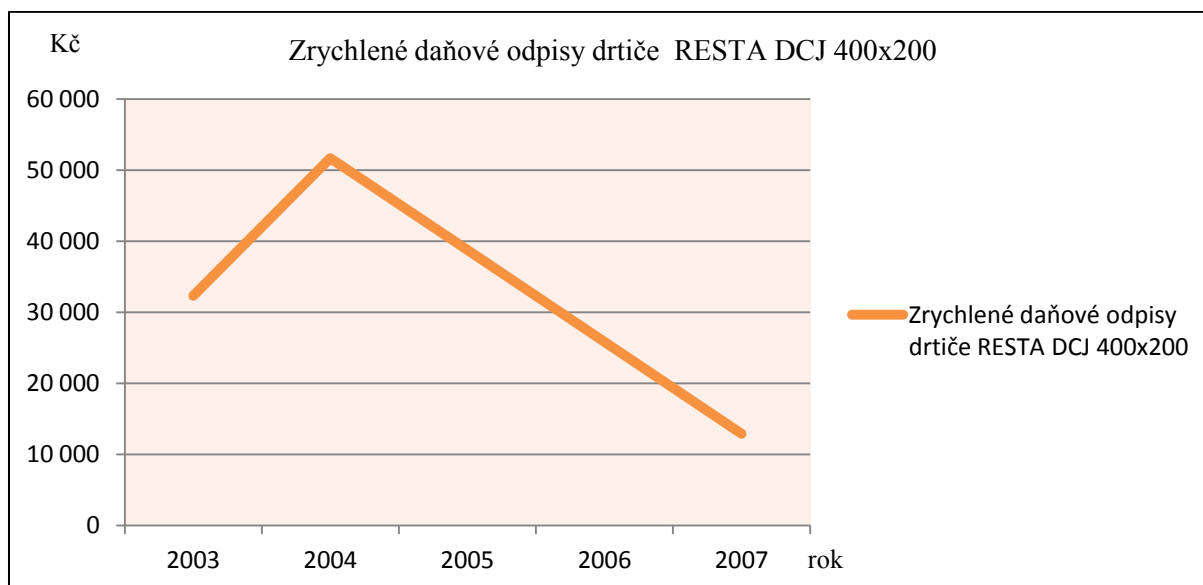
rok 2007: $(2 \cdot 12\,920)/6 - 4 = 12\,920$ Kč

Tabulka č. 4.6 - Zrychlené daňové odpisy drtiče RESTA DCJ 400x200

Rok	Odpisová skupina	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2003	2	32 300	32 300	129 200
2004	2	51 680	83 980	77 520
2005	2	38 760	122 740	38 760
2006	2	25 840	148 580	12 920
2007	2	12 920	161 500	0

Zdroj: Inventurní karta drtiče RESTA DCJ 400x200

Graf č. 4.8 - Znázornění zrychleného daňového odpisu drtiče RESTA



Technická dokumentace stroje stanovuje dobu životnosti drtiče RESTA DCJ 400x200 na 20 let. Metoda zrychleného účetního odpisu je stanovena podle vzorce 3.2. Vstupní cena majetku činí 161 500 Kč.

Způsob výpočtu zrychleného účetního odpisu:

$$\text{rok 2003: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-1)/20(20+1) = 16\,150 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2004: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-2)/20(20+1) = 15\,342,5 \text{ zaokrouhleno } 15\,343 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2005: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-3)/20(20+1) = 14\,535 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2006: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-4)/20(20+1) = 13\,727,5 \text{ zaokrouhleno } 13\,728 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2007: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-5)/20(20+1) = 12\,920 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2008: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-6)/20(20+1) = 12\,112,5 \text{ zaokrouhleno } 12\,113 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2009: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-7)/20(20+1) = 11\,305 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2010: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-8)/20(20+1) = 10\,497,5 \text{ zaokrouhleno } 10\,498 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2011: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-9)/20(20+1) = 9\,690 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2012: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-10)/20(20+1) = 8\,882,5 \text{ zaokrouhleno } 8\,883 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2013: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-11)/20(20+1) = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2014: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-12)/20(20+1) = 7\,267,5 \text{ zaokrouhleno } 7\,268 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2015: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-13)/20(20+1) = 6\,460 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2016: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-14)/20(20+1) = 5\,652,5 \text{ zaokrouhleno } 5\,653 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2017: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-15)/20(20+1) = 4\,845 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2018: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-16)/20(20+1) = 4\,037,5 \text{ zaokrouhleno } 4\,038 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2019: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-17)/20(20+1) = 3\,230 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2020: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-18)/20(20+1) = 2\,422,5 \text{ zaokrouhleno } 2\,423 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2021: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-19)/20(20+1) = 1\,615 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2022: } 2 \cdot 161\,500 (20+1-20)/20(20+1) = 807,5 \text{ zaokrouhleno } 808 \text{ Kč}$$

Způsob výpočtu rovnoměrného účetního odpisu se řídí podle vzorce 3.1, který je uveden v teoretické části bakalářské práce. Vstupní cena majetku činí 161 500 Kč. Doba použitelnosti dle technické dokumentace je stanovena na 20 let

Způsob výpočtu rovnoměrného účetního odpisu:

$$\text{rok 2003: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2004: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2005: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2006: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2007: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

$$\text{rok 2008: } 161\,500/20 = 8\,075 \text{ Kč}$$

rok 2009: $161\,500/20 = 8\,075$ Kč

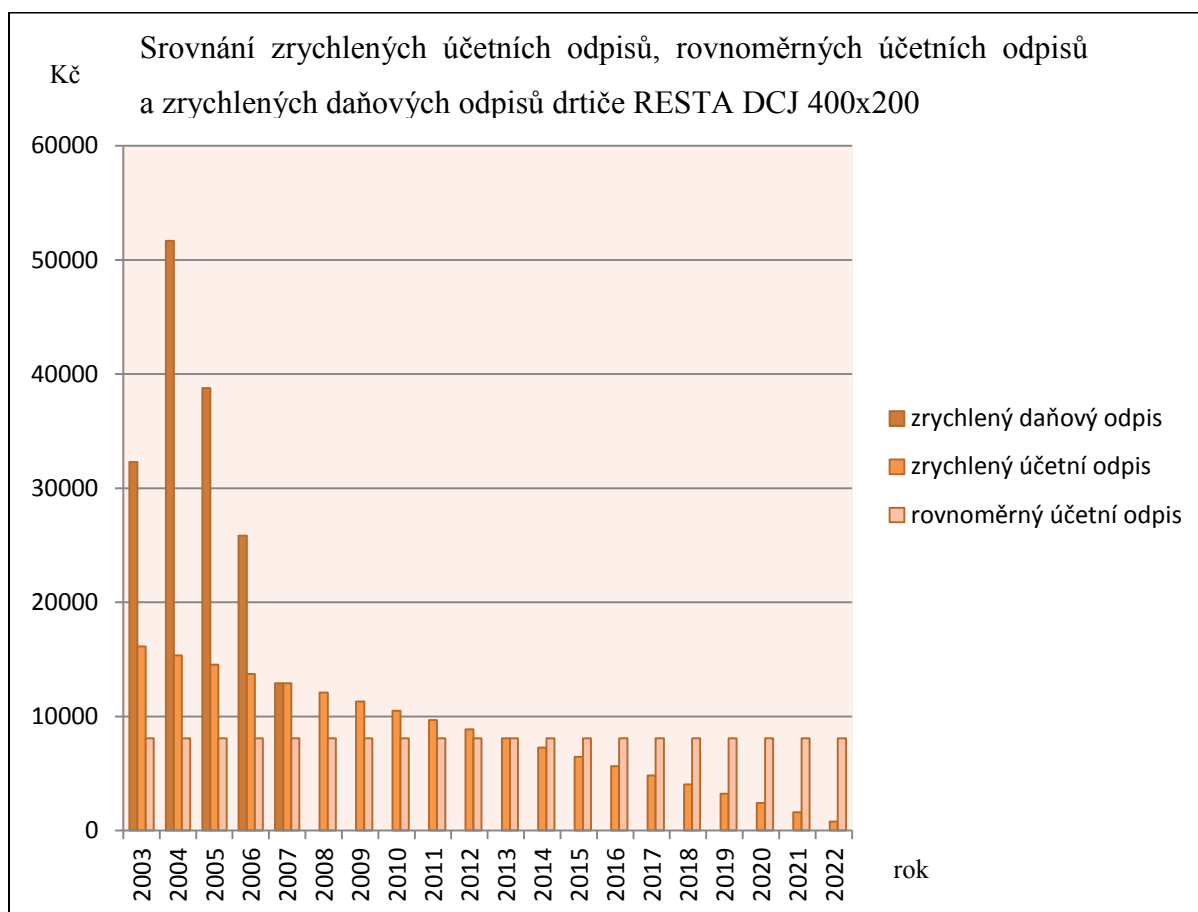
rok 2010: $161\,500/20 = 8\,075$ Kč

rok 2011: $161\,500/20 = 8\,075$ Kč

rok 2012 - 2021: $161\,500/20 = 8\,075$ Kč

rok 2022: 8 075 Kč

**Graf č. 4.9 - Srovnání zrychlených účetních odpisů, rovnoměrných účetních odpisů
a zrychlených daňových odpisů drtiče RESTA DCJ 400x200**



Z grafu č. 4.8 lze usoudit, že v druhém roce odpisování, tedy v roce 2004, dosahují zrychlené daňové odpisy nejvyšší hodnoty. Od roku 2004 začíná hodnota odpisů rovnoměrné klesat, což nepoukazuje na skutečné opotřebení majetku. I v tomto případě by pro společnost byly výhodnější rovnoměrné účetní odpisy nebo zrychlené účetní odpisy, které by zobrazily skutečné opotřebení majetku.

Z grafu č. 4.9 je patrné, že u zrychleného daňového odpisování je hodnota odpisů nejvyšší až v druhém roce odpisování, což nevypovídá o skutečném opotřebení majetku. Odpisy jsou vypočítány jen na dobu 5 let, což nevypovídá o možnostech delšího využití majetku. Dle technické dokumentace je doba životnosti stanovena na 20 let. U zrychlených

daňových odpisů budou uplatněny vyšší částky, které ovlivňují výsledek hospodaření než u odpisů účetních, jak rovnoměrných, tak zrychlených. U zrychlených účetních odpisů můžeme sledovat postupně se snižující částku, která odpovídá skutečnému opotřebení majetku. Účetní jednotka uplatní v prvním roce nejvyšší hodnotu, v roce posledním nejnižší hodnotu. Z hlediska rovnoměrných účetních odpisů můžeme z grafu č. 4.9 usoudit, že účetní jednotka by každý rok odpisovala stejnou částku, což z hlediska využitelnosti stroje není příliš objektivní. Pro společnost by tedy bylo nejlepší volbou zvolit metodu zrychleného účetního odpisování, která věrně zobrazuje skutečné opotřebení majetku. Účetní jednotka během let uplatňuje rovnoměrně se snižující částku.

4.4 Dopady odpisů na daňovou povinnost

Obě dvě metody odpisování, jak účetní, tak daňové, mají své specifické úkoly. Úkolem účetních odpisů je věrné zobrazení opotřebení majetku, který společnost využívá ke své podnikatelské činnosti. Úkolem daňových odpisů je správné stanovení základu daně a daňové povinnosti účetní jednotky. Účetní odpisy představují pro společnost náklad, který vyjadřuje věrný a poctivý obraz o skutečném opotřebení majetku. Výpočet účetních odpisů se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a ČÚS. Účetní odpisy nelze přerušit. Výpočet daňových odpisů je zakotven v ZDP. Z hlediska daňových odpisů může společnost využít přerušení jak u rovnoměrného, tak zrychleného způsobu odpisování. V případě pokračování odpisování majetku, musí účetní jednotka začít tam, kde skončila. Rozdíl účetních a daňových odpisů vede k úpravě výsledku hospodaření, poté ovlivní základ daně i tím i daňovou povinnost. Hodnota, která bude ovlivňovat výsledek hospodaření je rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy v případě, že účetní jednotka bude vést účetnictví.

Společnost Stavitelství Pospíšil s.r.o. preferuje daňové odpisy, a to rovnoměrné i zrychlené. Tyto daňové odpisy však věrně a poctivě nezobrazují skutečné opotřebení majetku, a proto by pro společnost bylo efektivnější využití účetních odpisů. Účetní odpisy vyjadřují, jakým způsobem je majetek v průběhu času opotřeben a poukazují na skutečné opotřebení majetku. Společnost má velmi dobře zvoleny metody odpisování svého majetku. Metodou rovnoměrného odpisování odpisuje majetek, který se příliš neopotřebovává a nepodléhá morálnímu zastarávání. Naopak zrychlenou metodou odpisuje majetek, který se opotřebovává rychleji a je nutné hodnotu odpisů co nejdříve zahrnout do nákladů.

5. Závěr

Dlouhodobý majetek je nedílnou součástí každé účetní jednotky. Je chápán jako fixní majetek společnosti, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dlouhodobý majetek může mít hmotnou podobu, kam řadíme například budovy, stavby nebo pozemky, tak i nehmotnou. Příkladem nehmotného majetku jsou patenty, projekty nebo ocenitelná práva. Společnosti musí na dlouhodobý majetek pohlížet z hlediska účetního a daňového. Tyto pohledy nejsou totožné.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. První teoretická kapitola je zaměřena na vymezení dlouhodobého majetku z pohledu jeho dělení na hmotný, nehmotný a finanční, dále pohlíží na způsoby ocenění, způsoby pořízení dlouhodobého majetku, zařazení majetku do užívání a technické zhodnocení. Druhá teoretická kapitola definuje problematiku účetních a daňových odpisů, ve které jsou odpisy rozděleny na účetní a daňové. V jednotlivých skupinách jsou následně formulovány jednotlivé metody a způsoby odpisování. Cílem teoretické části bylo objasnění pojmů dlouhodobého majetku, jeho obecný význam, způsoby dělení, oceňování, pořízení, zařazení majetku do užívání. Cílem druhé teoretické kapitoly bylo definovat účetní a daňové odpisy, způsoby a metody jejich výpočtu.

Praktická část bakalářské práce vychází z mé praxe ve společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o. Je zde představena již zmiňovaná společnost, dále je provedena podrobná analýza majetku společnosti a následně jsou vybrány praktické příklady odpisování dlouhodobého majetku společnosti. V praktické části bylo cílem bakalářské práce uplatnění teorie odpisů v praxi na vybraný majetek společnosti Stavitelství Pospíšil s.r.o.

Na základě zjištěných informací v praktické části bylo společnosti navrženo, aby ve vnitřních účetních směrnicích pozměnila název dlouhodobý investiční majetek za pojem dlouhodobý hmotný majetek. Pojem investiční majetek je již zastaralý výraz. Dále bylo zjištěno, že společnost neefektivně využívá daňové odpisy. Výhodnější pro společnost by mohly být účetní odpisy, které oproti daňovým, vyjadřují skutečné opotřebení majetku. Jelikož se jedná o stavební firmu, která vlastní především stroje, techniku, nářadí a automobily, je pro ni výhodnější využívat právě tyto účetní odpisy.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

- [1] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 435 s. ISBN 978-80-7263-726-3.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 712 s. ISNB 978-80-7357-618-9.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2012. 105 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
- [4] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Zákon o účetnictví jednoduchý průvodce v každodenní praxi*. 3.vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 199 s. ISNB 978-80-7263-730-0.
- [5] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013, úplná znění platná k 1.1.2013*. 22. vyd. Praha: GRADA Publishing a.s., 2013. 272 s. ISNB 978-247-4643-2.
- [6] PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetnictví podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 140 s. ISNB 978-80-7357-617-2.
- [7] PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 308 s. ISNB 978-80-7263-733-1.
- [8] SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. Brno: Computer Press, 2004. 137 s. ISBN 80-251-0171.

Další literatura

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Seznam zkratek

ČÚS	České účetní standardy
D	dal
DAF	společnost pro výrobu automobilů
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DJC	označení drtiče
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
ha	hektar
HM	hmotný majetek
i	rok odpisování
ISO	International Organization for Standardization - mezinárodní organizace pro normalizaci
K ₁	přiřazený koeficient v prvním roce odpisování
K ₂	přiřazený koeficient v druhém roce odpisování
Kč	korun českých
m ²	metr čtvereční
MD	má dáti
n	počet let, kdy byl majetek již odpisován
NHM	nehmotný majetek
O	odpis
O ₁	odpis v prvním roce
O ₂	odpis v druhém roce
Oz	odpis ze zvýšené vstupní ceny
PFA	přijatá faktura
PPV	předpokládaná produkce výrobku podle rozpočtu prodeje
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	sbírka
STL	označení plynovodu dle tlaku od 5 kPa do 0,4 MPa
t	počet let životnosti
ÚJ	účetní jednotka

VBÚ	výpis z bankovního účtu
Vc	vstupní cena
VFA	vystavená faktura
VPD	výdajový pokladní doklad
VÚD	vnitropodnikový účetní doklad
VÚÚ	výpis z úvěrového účtu
WTA	mezinárodní vědecko-technická společnost pro sanace staveb o péči o památky
Zc	zůstatková cena
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZK	základní kapitál
ZoÚ	zákon o účetnictví
ZVc	zvýšená vstupní cena

Seznam tabulek

- Tabulka č. 2.1 - Vybrané účetní případy pořízení majetku koupí za hotové
- Tabulka č. 2.2 - Vybrané účetní případy pořízení majetku na fakturu
- Tabulka č. 2.3 - Vybrané účetní případy pořízení majetku vlastní výrobou
- Tabulka č. 2.4 - Vybrané účetní případy pořízení majetku formou leasingu
- Tabulka č. 2.5 - Vybrané účetní případy zařazení dlouhodobého majetku do užívání
- Tabulka č. 2.6 - Vybrané účetní případy vyřazení majetku z důvodu prodeje
- Tabulka č. 2.7 - Vybrané účetní případy vyřazení majetku z důvodu darování
- Tabulka č. 2.8 - Vybrané účetní případy vyřazení majetku v důsledku škody nebo manka
- Tabulka č. 3.1 - Doba odpisování
- Tabulka č. 3.2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek
- Tabulka č. 3.3 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %
- Tabulka č. 3.4 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %
- Tabulka č. 3.5 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %
- Tabulka č. 3.6 - Přiřazené koeficienty pro zrychlené odpisování
- Tabulka č. 4.1 - Inventární kniha DHM ke dni 31. 12. 2014
- Tabulka č. 4.2 - Rovnoměrné daňové odpisy STL plynovodu a přípojky
- Tabulka č. 4.3 - Rovnoměrný daňový odpis DAF nákladního automobilu
- Tabulka č. 4.4 - Zrychlený daňový odpis vysokozdvížného vozíku DESTA
- Tabulka č. 4.5 - Rovnoměrné daňové odpisy tiskárny OKI
- Tabulka č. 4.6 - Zrychlené daňové odpisy drtiče RESTA DCJ 400x200

Seznam vzorců

- 3.1 - Rovnoměrný (lineární) účetní odpis
- 3.2 - Zrychlený (degresivní) účetní odpis
- 3.3 - Zpomalený (progresivní) účetní odpis
- 3.4 - Odpis podle výkonu
- 3.5 - Rovnoměrný daňový odpis
- 3.6 - Rovnoměrný daňový odpis v dalších letech
- 3.7 - Zrychlený daňový odpis
- 3.8 - Zrychlený daňový odpis v dalších letech

Seznam grafů

Graf č. 3.1 - Oprávky versus zůstatková cena rovnoměrného účetního odpisu

Graf č. 3.2 - Oprávky versus zůstatková cena zrychleného účetního odpisu

Graf č. 3.3 - Oprávky versus zůstatková cena progresivního účetního odpisu

Graf č. 4.1 - Znázornění rovnoměrných daňových odpisů STL plynovodu a přípojky

Graf č. 4.2 - Srovnání účetních a daňových odpisů STL plynovodu a přípojky

Graf č. 4.3 - Znázornění rovnoměrných daňových odpisů DAF nákladního automobilu

Graf č. 4.4 - Znázornění zrychlených daňových odpisů vysokozdvizného vozíku DESTA

Graf č. 4.5 - Srovnání zrychlených účetních a daňových odpisů vysokozdvizného vozíku
DESTA

Graf č. 4.6 - Znázornění rovnoměrného daňového odpisu tiskárny OKI

Graf č. 4.7 - Srovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů tiskárny OKI

Graf č. 4.8 - Znázornění zrychlených daňových odpisů drtiče RESTA DCJ 300x400

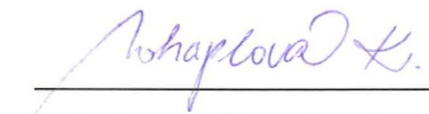
Graf č. 4.9 - Srovnání zrychlených účetních odpisů, rovnoměrných účetních odpisů
a zrychlených daňových odpisů drtiče RESTA DCJ 300x400

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2014



Jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Vzorová inventární karta

Příloha č. 2 - Inventární karta STL plynovodu a přípojky

Příloha č. 3 - Splátkový kalendář

Příloha č. 4 - Inventární karta DAF nákladního automobilu

Příloha č. 5 - Inventární karta vysokozdvizného vozíku DESTA

Příloha č. 6 - Inventární karta tiskárny OKI

Příloha č. 7 - Inventární karta drtiče RESTA DCJ 400x200